



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 309 din 2016

privind soluționarea contestației depusă de societatea X din Franța, prin reprezentant fiscal SC Z SRL din ..., înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../...2016.

D.G.R.F.P. Timișoara a fost sesizată de către Biroul Vamal Hunedoara, cu adresa nr. .../...2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../...2016, asupra contestației formulată de societatea X, cu sediul în ... cod EORI ..., înregistrată în scopuri de TVA în România cod RO ..., prin reprezentant fiscal SC Z SRL, cu domiciliul fiscal în ..., prin administrator C... B....

Contestația este formulată împotriva:

- Deciziei nr. .../...2016 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara, pentru suma de ... lei reprezentând:
 - ... lei - taxe vamale;
 - ... lei - majorări de întârziere taxe vamale;
 - ... lei - penalități de întârziere;
 - ... lei - TVA;
 - ... lei - majorări de întârziere TVA;
 - ... lei - penalități de întârziere.
- Procesului - verbal de control nr. .../...2016 încheiat de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara.

Contestația a fost depusă la Biroul Vamal Hunedoara, fiind înregistrată sub nr. .../...2016.

Contestația este autenticată, purtând amprenta ștampilei societății X din Franța, prin reprezentant fiscal SC Z SRL din ... și semnătura dl. C... B..., în calitate de administrator.

Referitor la depunerea în termen, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în condițiile în care:

- Conform celor menționate în referatul nr. .../...2016 cu propunerile de soluționare a contestației, organele vamale au menționat faptul că Decizia nr. .../...2016 a fost comunicată la data de ...2016, potrivit confirmării de primire a recomandatei cu nr....,

anexată la dosarul contestației în copie;

- Contestația formulată de societatea X din Franța, prin reprezentant fiscal SC Z SRL din ..., a fost înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr. HDG_REG ... în data de ...2016.

Referitor la contestarea de către petentă a Procesului - verbal de control nr. .../...2016 încheiat de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara, se rețin următoarele:

În drept, prin Ordinul nr. 7521 / 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală – Autoritatea Națională a Vămilelor, se prevede:

“ART. 62 - Organele de control ale Direcției supraveghere și control vamal, respectiv ale serviciilor supraveghere și control vamal și ale birourilor vamale din cadrul direcțiilor regionale vamale, întocmesc, de regulă, următoarele acte de control:

a) proces-verbal de control; [...]

g) decizie pentru regularizarea situației.

[...]

Procesul-verbal de control

ART. 63

(1) Procesul-verbal de control este un act bilateral care se semnează de către organul de control și de persoana controlată sau de reprezentantul legal al persoanei, în cazul controlului vamal al mărfurilor ori bunurilor. Conținutul orientativ al procesului-verbal de control este prezentat în anexa nr. 6.

(2) Procesul-verbal de control trebuie să cuprindă motivele de fapt și temeiul de drept în ceea ce privește constatările și măsurile dispuse de organul de control.

(3) Constatările din procesul-verbal de control trebuie să fie proprii organelor de control, bazate pe date și documente expuse clar și precis, eliminându-se orice elemente și descrieri personale neconcludente, care încarcă nejustificat conținutul acestuia.

(4) Neregulile constatate se consemnează în mod obligatoriu în procesul-verbal de control, precizându-se în mod concret actele normative încălcate, respectiv articolul și alineatul din acestea, cu determinarea exactă a influențelor în situațiile în care s-a constatat nașterea unei datorii vamale sau sume plătite în plus. Prin procesul-verbal de control se stabilesc, de asemenea, diferențe în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului, în cadrul operațiunilor vamale.

(5) În procesul-verbal de control se vor înscrie, la fiecare neregulă constatată, măsurile luate operativ în timpul controlului, cu menționarea documentelor întocmite, sau măsurile ce vor fi luate în continuare de persoanele controlate, cu indicarea termenelor de comunicare la Direcția supraveghere și control vamal, la serviciile supraveghere și control vamal sau la birourile vamale, după caz.

(6) Persoana fizică sau reprezentantul legal al persoanei juridice va fi informat pe parcursul desfășurării controlului asupra constatărilor rezultate din acesta.

(7) Procesul-verbal de control, semnat de organul de control și de persoanele

controlate sau de reprezentanții legali ai acestora ori numai de organul de control, se înregistrează la registratura organului de control, la încheierea controlului. Procesul-verbal de control în care sunt consemnate fapte ce atrag răspunderea materială sau penală, după caz, se semnează în mod obligatoriu și de persoanele făcute răspunzătoare, când acestea pot fi identificate în timpul controlului.

(8) În situațiile în care controlul nu se efectuează la sediul sau la domiciliul persoanei, când reverificarea declarațiilor se efectuează pe bază de documente aflate la dispoziția autorității vamale sau primite de la alte autorități ori persoane, potrivit dispozițiilor legale, precum și atunci când se refuză semnarea procesului-verbal de control, acesta se semnează înainte de comunicare numai de echipa de control. În aceste cazuri, procesul-verbal de control poate fi adus la cunoștința și, respectiv, comunicat persoanei a cărei activitate a fost controlată, odată cu Decizia pentru regularizarea situației, prevăzută la art. 78.

(9) Data comunicării rezultatelor controlului este considerată data semnării de primire de către persoana controlată sau de reprezentantul său legal a procesului-verbal de control, în condițiile art. 44 alin. (2) lit. a) și b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, data înscrisă de poștă la remiterea "confirmării de primire", în condițiile art. 44 alin. (2) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sau data la care expiră termenul de 15 zile de la data afișării anunțului publicitar, în condițiile alin. (2) lit. d) și alin. (3) ale art. 44 din ordonanța menționată mai sus.

(10) În cazul în care persoanele care trebuie să semneze procesul-verbal de control au unele obiecții asupra constatărilor organelor de control, acestea vor fi clarificate și soluționate, după caz, înainte de semnarea procesului-verbal de control. Dacă se mențin obiecțiile, acestea vor fi prezentate în scris, odată cu semnarea procesului-verbal de control.

[...]

Decizia pentru regularizarea situației

ART. 78

(1) Pe baza procesului-verbal de control și a notei de prezentare se emite documentul "Decizia pentru regularizarea situației". În conformitate cu prevederile art. 100 alin. (4) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, modelul "Deciziei pentru regularizarea situației" și instrucțiunile de completare sunt cele prevăzute în anexa nr. 8. Potrivit art. 100 alin. (8) din Legea nr. 86/2006, acest document constituie titlu de creanță.

(2) Decizia pentru regularizarea situației, emisă în baza procesului-verbal de control, constituie temei pentru scoaterea din evidență a regimurilor vamale suspensive sau economice sub care au fost plasate mărfurile.

[...]

Soluționarea contestațiilor și plângerilor

ART. 79

Decizia pentru regularizarea situației poate fi contestată conform procedurii prevăzute în titlul IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și instrucțiunilor pentru aplicarea acesteia,

aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005.

ART. 80

Împotriva procesului-verbal de control care cuprinde măsuri ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxa datorate în cadrul operațiunilor vamale, inclusiv accesorii, se poate formula plângere prealabilă în condițiile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare.

ART. 81

Plângerea prealabilă formulată împotriva procesului-verbal de control, în condițiile prezentelor norme metodologice, este calea administrativă de atac, prin care se solicită autorității publice emitente reexaminarea procesului-verbal de control, în sensul revocării acestuia.”

Din prevederile legale invocate reiese că Procesul-verbal de control stă la baza emiterii deciziei pentru regularizarea situației, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexă a acesteia.

Se reține că, creanțele vamale se stabilesc în urma controlului vamal prin decizie pentru regularizarea situației, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din Procesul-verbal de control.

De asemenea procesul-verbal de control nu cuprinde alte măsuri, ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxa datorate în cadrul operațiunilor vamale, inclusiv accesorii, pentru a putea fi susceptibil de a fi contestat în condițiile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este Decizia pentru regularizarea situației deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor vamale în sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.269 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede expres că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Sumele înscrise în Procesul-verbal de control reprezintă doar constatări ale organului de control vamal, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii pentru regularizarea situației, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că decizia pentru regularizarea situației poate constitui titlu de creanță în materie vamala.

Potrivit prevederilor pct.5.4. din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art.272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul - verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului

administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.(...)”.

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Procesului - verbal de control nr. .../...2016 încheiat de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei nr. .../...2016 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, la baza emiterii acesteia de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara, stând Procesul-verbal de control nr. .../...2016.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, societatea X din Franța, prin reprezentant fiscal SC Z SRL din ..., invocă următoarele:

Petenta formulează contestația împotriva:

- Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016 (numită în continuare “Decizia” - Anexa nr. 1 la contestație), emisă de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice - Timișoara, Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara în baza Procesului-verbal de control nr. .../...2016 întocmit de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara, pentru suma de ... lei, compusă din:

... lei - taxe vamale

... lei - majorări de întârziere taxe vamale

... lei - penalități de întârziere

... lei - TVA;

... lei - majorări de întârziere TVA;

... lei - penalități de întârziere.

- Procesului-verbal de control nr. .../...2016 (numit în continuare “Procesul verbal” - Anexa nr. 2 la contestație) pentru suma totală de ... lei cu titlu de taxe vamale, TVA și accesoriile aferente acestora, astfel cum au fost detaliate mai sus,

solicitând organului competent să soluționeze contestația, să decidă anularea în totalitate a Deciziei și a Procesului-verbal menționate mai sus, ca fiind netemeinice și nelegale, pentru motivele ce vor fi detaliate în continuare:

În fapt, petenta arată că societatea a importat, în perioada 07 septembrie 2012 - 18 decembrie 2013, bunuri de la fumizori din Asia, bunuri care au fost puse în liberă circulație pe baza a 222 declarații vamale de import (“DVI”), prezentate detaliat în Decizie (Anexa nr. 1).

Societatea, pe lângă valoarea bunurilor cuprinsă în factura comercială, a declarat în vamă, în vederea adăugării acestora la baza de calcul a TVA la import două comisioane și anume un comision 8% - comision de cumpărare aferent contractului XXXX încheiat între X și AMERS SPORTS SOURCING LIMITED,

respectiv 4% - comision de servicii aferent contractului YYYY încheiat între X și A... S... A... S... L... ca și societate centrală de servicii financiare pentru regiunea Asia-Pacific, în cadrul grupului A... S... .

În data de 6 aprilie 2016 reprezentantul fiscal al firmei X și anume SC Z SRL a fost înștiințat, printr-o trimitere poștală expediată pe ...2016, că Biroul vamal Hunedoara a decis, în urma controlului ulterior al declarațiilor vamale depuse în perioada 07 septembrie 2012 - 18 decembrie 2013, introducerea comisionului de servicii de 4%, plătit de X către A... S... A... S... L..., în valoarea în vamă, generând astfel diferențe de plată în valoare de ... lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente acestora.

Deși cele două comisioane aferente achizițiilor de bunuri au fost declarate autorităților vamale și incluse în baza de calcul a TVA aferentă declarațiilor vamale începând cu prima operațiune de punere în liberă circulație a mărfurilor datând din 07 septembrie 2012, de abia în data de 30.03.2016, Biroul Vamal Hunedoara a emis Procesul-verbal de control nr....../...2016, precum și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016 contestate, prin care Societatea a fost obligată la plata sumei de ... lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente acestora, rezultate din includerea comisionului de 4% în baza de calcul a taxelor vamale și calculate în urma controlului ulterior al declarațiilor vamale.

Petenta, în cele ce urmează arăta caracterul netemeinic și nelegal al Deciziei și al Procesului-verbal contestate, astfel:

1) Cu privire la interpretarea eronată a naturii comisionului de servicii aferent contractului YYYY încheiat între X și A... S... A... S... L...;

În Procesul verbal de control nr. .../...2016 și în Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016, organul de control consideră comisionul de 4% aferent serviciilor prestate de A... S... A... S... L... către X drept “un alt tip de comision”, nefiind astfel cuprins în excepția prevăzută la articolul 32 alin.(1) lit.a) pct.i) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992:

“(1) La stabilirea valorii în vamă în conformitate cu articolul 29, se adaugă la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate:

(a) următoarele elemente, în măsura în care ele sunt suportate de cumpărător, dar nu sunt incluse în prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri:

(i) comisioane și cheltuieli de brokeraj, cu excepția comisioanelor de cumpărare [...].”

Petenta învederează organului de soluționare a contestației faptul că excepția de la articolul 32 alin.(1) lit.a) pct.i) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992 nu este singura situație în care un serviciu prestat nu se adaugă la baza de calcul a taxelor vamale.

Astfel articolul 33 din Reg. (CEE) nr. 2913/1992 prevede:

“(1) Cu condiția de a fi evidențiate separat de prețul efectiv plătit sau de plătit, următoarele elemente nu sunt incluse în valoarea în vamă:

(a) cheltuielile de transport pentru mărfuri după sosirea lor la locul de intrare pe

teritoriul vamal al Comunității;

(b) cheltuielile pentru construcție, montare, asamblare, întreținere și asistență tehnică, întreprinse după importarea mărfurilor importate, cum ar fi instalații, utilaje sau echipamente industriale;

(c) valoarea dobânzilor în conformitate cu acordurile de finanțare încheiate de cumpărător și referitoare la cumpărarea mărfurilor importate, indiferent dacă finanțarea este acordată de vânzător sau altă persoană, cu condiția ca acordurile de finanțare să fi fost încheiate în scris și ca, atunci când i se solicită, cumpărătorul să poată demonstra că:

- astfel de mărfuri sunt vândute efectiv la prețul declarat ca preț efectiv plătit sau de plătit și

- rata dobânzii pretinsă nu depășește nivelul predominant pentru astfel de tranzacții în țara și la momentul în care s-a acordat finanțarea:

(d) cheltuielile privind dreptul de a reproduce în Comunitate mărfuri importate;

(e) comisioanele de cumpărare;

(f) drepturile de import sau alte taxe de plătit în Comunitate pe motivul importării sau vânzării mărfurilor.”

Petenta susține că din examinarea contractului YYYY încheiat între X și A... S... A... S... L... (numită în continuare ASAS) (Anexa 3 la contestație) reies următoarele:

- ASAS a fost înființată ca și societate centrală de servicii financiare pentru regiunea AsiaPacific, în cadrul grupului A... S... (grup din care face parte și X);

- serviciile furnizate de ASAS în baza contractului contractului 3627 - 100853 includ:

- procesarea plăților către creditorii din Asia;

- operațiuni de acoperire a fluxurilor de numerar legate de furnizorii contractați de X în Asia;

- asigurarea de servicii de finanțare intermediară legate de furnizorii contractați în Asia;

- obținerea de scrisori de credit pentru X, dacă acestea sunt solicitate de creditorii din Asia.

În Anexa 1 a contractului mai sus menționat este stabilit comisionul pentru serviciile prestate de ASAS după cum urmează:

“Prețul definit la Articolul 3 al prezentului Contract este de 4% din prețul de achiziție net perceput Clientului de creditorii asiatici.”

La art.3 din contract se prevede:

“ASAS va solicita plata unui preț în condiții normale de piață conform celor stabilite în Anexa 1 pentru furnizarea serviciilor către X, reprezentând un procent din suma prețurilor de achiziție nete percepute Clientului de către creditorii din Asia.”

Din cele mai sus enumerate reiese în mod evident faptul că procentul de 4% din prețurile de achiziție nete, perceput de către ASAS, reprezintă o dobândă pentru prestarea unor servicii financiare constând, în esență, în finanțarea achizițiilor de bunuri de la furnizorii din Asia ai X (în contract menționați drept creditorii din Asia) și servicii conexe finanțării (obținerea de scrisori de credit, procesarea plăților, acoperirea fluxurilor de numerar. etc.), dobândă pe care X o datorează prestatorului de servicii de finanțare și care ar trebui tratată în concordanță, din punct de vedere al

determinării valorii în vamă a bunurilor importate.

Astfel, petenta susține că, potrivit art.33 alin.(1) lit.(c) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992, **NU SE INCLUDE ÎN VALOAREA ÎN VAMĂ** a bunurilor importate, valoarea dobânzilor stabilită în conformitate cu acordurile de finanțare încheiate de cumpărător cu privire la mărfurile importate, indiferent dacă finanțarea este acordată de vânzător sau de altă persoană, cu condiția ca, acordurile de finanțare să fi fost încheiate în scris și cu condiția ca dobânda să fie evidențiată separat de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru bunurile importate.

După cum se observă din prevederile contractului YYYY:

- contractul în cauză este un contract de finanțare și servicii conexe finanțării (deci, potrivit art. 33 alin.(1) lit.c) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992, valoarea dobânzii a fost stabilită în conformitate cu un acord de finanțare încheiat de cumpărătorul X cu privire la mărfurile importate);
- finanțarea și serviciile conexe sunt asigurate companiei X de către ASAS (deci, finanțarea este acordată X de către altă persoană decât vânzătorul bunurilor, fapt permis de art.33 alin.(1) lit.c) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992);
- există un acord de finanțare încheiat în scris (însuși contractul YYYY, menționat chiar de organul de control);
- dobânda este evidențiată separat de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru bunurile importate (această condiție este în mod evident îndeplinită, dat fiind că prețul efectiv de plătit este cel indicat în facturile pentru bunuri, emise de furnizori (creditorii din Asia), în timp ce dobânda pentru finanțarea achiziției bunurilor este indicată separat, în facturile emise de ASAS către X).

În consecință, toate condițiile prevăzute la art.33 alin.(1) lit.c) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992 sunt îndeplinite, motiv pentru care sumele plătite de X către ASAS în baza contractului YYYY trebuie să fie tratate ca dobândă pentru finanțarea achizițiilor bunurilor importate de X, care nu trebuie incluse în valoarea în vamă a acestora, dat fiind că toate condițiile impuse de lege în acest sens sunt respectate.

Petenta consideră de aceea ca netemeinică și nelegală concluzia organului de control care asimilează plata dobânzii către o societate specializată în prestarea de servicii financiare drept “un altfel de comision decât cel de cumpărare” și care -pe baza acestei unice considerații - solicită adăugarea acestei dobânzi în valoarea în vamă a bunurilor, solicitare contradictorie prevederilor legale în vigoare și menționate mai sus.

Faptul că organul de control a ajuns la o concluzie netemeinică și nelegală rezultă de asemenea din interpretarea și aplicarea eronată a art.32 alin.(1) lit.a) pct.(i) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992 în cazul comisionului plătit de X către ASAS (pentru că acest articol nu este aplicabil cazului de față).

Astfel, articolul invocat de organul de control se referă la comisioane și cheltuieli de brokeraj, prin urmare:

- comisionul stabilit și plătit de X în baza contractului YYYY ar face parte din valoarea în vamă în temeiul art.32 alin.(1) lit.a) pct.(i) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992 doar dacă ar fi un comision de brokeraj. Ori, este evident că în cazul contractului YYYY nu este vorba de un comision de brokeraj, ci de un comision de finanțare, motiv pentru care acestui comision nu îi este aplicabil art.32 alin.(1) lit.a) pct.(i) din

Reg. (CEE) nr. 2913/1992, prin urmare concluzia organului de control este netemeinică și nelegală deoarece este bazată pe prevederile acestui articol care este neaplicabil în cazul de față;

- atâta timp cât comisionul în cauză este un comision de finanțare (o dobândă), și nu un comision de brokeraj dintre cele la care se referă art.32 alin.(1) lit.a) pct.(i) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992, este irelevant dacă comisionul este sau nu subiect al excepției de la același articol, motiv pentru care aprecierea organului de control (pag. 2 par. 3 din Decizia contestată) potrivit căreia: “cele două comisioane nu reprezintă comisioane de cumpărare ci alt tip de comisioane, nefiind astfel cuprinse în excepția prevăzută la art. 32. alin. (1), lit. (a) pct. (i) din Reg. (CEE) nr. 2913/1992 “*cu excepția comisiunilor de cumpărare*”, urmând a fi adăugate la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, fiind incluse în baza de calcul atât pt. TVA cât și pt. taxe vamale” este netemeinică și nelegală.

Mai mult, petenta susține că plata comisionului de finanțare plătit de X către ASAS trebuie, în opinia organului de control (pag. 2. par. 4 a doua liniuța, teza a doua), să fie privită: “ca o plată efectuată sau care trebuie efectuată de cumpărător către sau în beneficiul vânzătorului pentru mărfurile importate, ca o condiție a vânzării mărfurilor importate de către cumpărător către vânzător sau de către cumpărător către o terță parte pentru a îndeplini o obligație a vânzătorului care compune prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile respective”, și - pentru acest motiv - comisionul plătit de X ar trebui să fie inclus în prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate de acesta și, implicit, în valoarea în vamă.

Petenta arată că, după cum se observă însă, pentru ca această plată să fie parte din prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate și, prin urmare, pentru ca această plată să fie parte din valoarea în vamă a mărfurilor importate, trebuie să fie îndeplinite două condiții expres menționate chiar de organul de control, respectiv:

- plata (comisionului) trebuie să fi fost / să fie efectuată de cumpărător către sau în beneficiul vânzătorului ori de către cumpărător către o terță parte pentru a îndeplini o obligație a vânzătorului pentru mărfurile importate. Ori, se observă că nimic din argumentația organului de control nu indică faptul că această condiție ar fi îndeplinită (respectiv că X ar fi efectuat plata comisionului aferent contractului YYYY către sau în beneficiul furnizorilor săi (creditorilor din Asia) și nici nu ar putea să indice acest lucru, dat fiind faptul că plata comisionului este efectuată de X către ASAS pentru prestarea - de către ASAS - a serviciilor de finanțare și nu pentru bunurile importate de la furnizorii din Asia ori pentru a îndeplini o obligație a furnizorilor din Asia către ASAS, etc., respectiv deoarece nicio parte a acestui comision nu revine vânzătorilor mărfurilor importate de X;

- plata comisionului să reprezinte o condiție a vânzării mărfurilor importate de către cumpărător către vânzător. Nici îndeplinirea acestei condiții nu a fost demonstrată în vreun fel de organul de control și nici nu ar fi avut cum să o facă, pentru că nu există nicio astfel de clauză / condiție prevăzută în contractul YYYY care este încheiat între X și ASAS. În timp ce bunurile importate sunt vândute și facturate X de către furnizorii săi din Asia.

În consecință, petenta susține că, pentru toate motivele indicate mai sus, concluzia organului de control așa cum a fost ea formulată în Decizia și Procesul-

verbal contestate, este neîntemeiată și nelegală.

2) Cu privire la încălcarea prevederilor art.16 și art.221 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92;

În Procesul-verbal autoritățile vamale invocă dispozițiile art.78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, care prevede că:

“(1) Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

(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 aflate 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.”

Petenta învederează organului de soluționare a contestației faptul că baza legală ce trebuie urmată în domeniul vamal este, potrivit Tratatului de Funcționare a Uniunii Europene, legislația vamală comunitară, care prevalează asupra legislației vamale naționale, ori de câte ori aceasta din urmă conține prevederi contrare celei comunitare.

Ori, legislația vamală comunitară prevede un termen de 3 ani pentru păstrarea documentelor în vederea efectuării controlului vamal ulterior (art.16 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992):

“Persoanele interesate păstrează documentele menționate la articolul 14 în vederea controalelor vamale, pentru un termen prevăzut în dispozițiile în vigoare și timp de cel puțin trei ani calendaristici, indiferent de suportul folosit. Acea perioadă începe să curgă de la sfârșitul anului în care:

(a) în cazul mărfurilor puse în liberă circulație în alte împrejurări decât cele menționate la litera (b) sau al mărfurilor declarate pentru export, de la sfârșitul anului în care sunt acceptate declarațiile de punere în liberă circulație sau cele de export;

(b) în cazul mărfurilor puse în liberă circulație cu o rată redusă sau zero a drepturilor de import pe motivul destinației lor finale, de la sfârșitul anului în care ele încetează a se mai afla sub supraveghere vamală;

(c) în cazul mărfurilor plasate sub un alt regim vamal, de la sfârșitul anului în care regimul vamal respectiv s-a încheiat.”

Prin urmare, potrivit prevederilor art.16 lit.(a) din Regulamentul (CEE) nr.

2913/1992, termenul de 3 ani calendaristici, în interiorul căruia autoritățile vamale au dreptul de a efectua controlul vamal ulterior al declarațiilor vamale ale Societății, începe să curgă de la sfârșitul anului în care sunt acceptate declarațiile de punere în liberă circulație.

În raport cu cele de mai sus, se constată că termenul de 3 ani calendaristici s-a încheiat la data de 31 decembrie 2015 pentru mărfurile care au fost puse în liberă circulație în anul 2012, situație în care se află un număr de 31 declarații vamale de punere în liberă circulație incluse în “Tabelul de majorări și penalități X” anexat la Procesul-verbal de control nr. .../...2016.

În raport de acest termen imperativ, autoritățile vamale au emis Procesul-verbal și Decizia contestate, fără a ține cont de prevederile art.16 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992, pentru că în acest caz ar fi trebuit să constate că nu mai au dreptul de a controla importurile aferente mărfurilor care au fost puse în liberă circulație în anul 2012.

În consecință, în opinia petentei susținută de prevederile legale menționate mai sus, organele de control ar fi trebuit să stabilească exact pentru care dintre aceste mărfuri importate în perioada 01.09.2012 - 31.12.2013, termenul de 3 ani nu era prescris la data efectuării controlului ulterior al declarațiilor vamale, respectiv pentru care dintre declarațiile vamale aflate în cauză, mai erau îndreptățite să procedeze la modificarea declarației vamale și la regularizarea situației mărfurilor aferente, inclusiv la recalcularea drepturilor vamale și a altor taxe datorate la import. Din Procesul-verbal și Decizia contestate, nu rezultă că organele de control ar fi stabilit acest lucru, deși ar fi trebuit să constate că termenul de prescripție menționat era deja împlinit pentru cele 31 de DVI-uri din 2012.

Mai mult decât atât, Procesul-verbal și Decizia contestate menționează faptul că reverificarea s-a efectuat de către Biroului Vamal Hunedoara, iar sumele reprezentând drepturi de import suplimentare stabilite prin Procesul-verbal și Decizia contestate au fost datate 30.03.2016 și au fost comunicate către X prin adresa nr. .../...2016, adresă care a fost primită de X pe data de 05.04.2016 (a se vedea data poștei pe plicul cu care a fost primită adresa - Anexa 4 la contestație).

Prin urmare, chiar dacă termenul de 3 ani de mai sus (prevăzut la art.16 din Reg. (CEE) 2913/92) nu a fost luat în considerare, ori nu a fost corect considerat (pentru motive care ne scapă) de organul vamal de control, acesta ar fi trebuit să țină cont de prevederile art.221 alin.(3) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, care prevede termenul în care autoritățile vamale au dreptul de a comunica, către debitor, cuantumul datoriei vamale: *“comunicarea către debitor nu poate fi făcută după expirarea unui termen de trei ani de la data la care a luat naștere datoria vamală”*.

Data la care ia naștere o datorie vamală este reglementată prin articolul 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913 / 92 (“Codul Vamal Comunitar”) care menționează, la alin.(1) și (2):

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

a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import...

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

În aceste condiții, rezultă că reverificarea declarațiilor vamale a fost efectuată de organul de control în 2016 (motiv pentru care termenul de prescripție a dreptului

de a verifica declarațiile vamale era prescris pentru cele 31 de DVI-uri din 2012), iar comunicarea datoriei vamale către X a fost făcută pe data de ...2016 când termenul de prescripție a dreptului autorității vamale de a comunica datoria vamală către debitor, de 3 ani de la data importului, era împlinit pentru o parte din mărfurile importate în perioada 01.09.2012 - 31.12.2013 - mai exact, pentru 71 de DVI-uri (depuse de X și înregistrate la vamă înainte de 04.04.2013).

De asemenea, organul de control ar fi trebuit să constate că erau aplicabile - în materie de TVA la import - prevederile art.287 din Legea nr. 86/2006, potrivit cărora regulile aplicabile taxelor vamale, în ceea ce privește plata și înscrierea în evidențele contabile ori stingerea datoriei vamale, sunt deopotrivă aplicabile și pentru TVA la import:

“Dispozițiile cuprinse în prezentul cod și în alte reglementări vamale privind plata, garantarea, înscrierea în evidențele contabile, stingerea datoriei vamale și remiterea drepturilor de import, cu excepția art.163 și 247 din prezentul cod, se aplică în mod corespunzător și pentru taxa pe valoarea adăugată și pentru accize care, potrivit Codului fiscal, sunt în atribuțiile autorității vamale.”

În consecință, termenul de 3 ani precizat mai sus, de înscriere în evidențele contabile ale vămii și de comunicare a cuantumului TVA la import a fost și el depășit pentru același număr 71 de DVI-uri depuse de X și înregistrate la vamă înainte de 04.04.2013, rezultând - din nou - încălcarea prevederilor art.221 alin.(3) din Codul Vamal Comunitar și ale art.287 din Legea 86/2006, prin emiterea fără temei legal a Procesului-verbal și a Deciziei contestate pentru aceste DVI-uri, deoarece s-a procedat de către organul de control la stabilirea și comunicarea către Societate a unei datorii după expirarea termenului de prescripție a dreptului de a comunica o astfel de datorie, potrivit art.201 și 221 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992, respectiv art.287 din Legea nr.86/2006.

În cazul de față, petenta consideră că autoritatea vamală nu poate comunica și pretinde X plata sumei de ... lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente importurilor efectuate în baza celor 71 de declarații vamale de punere în liberă circulație. menționate în Procesul verbal și în Decizia contestate și depuse înainte de 04.04.2013, deoarece pentru aceste DVI-uri termenul în interiorul căruia organul de control avea dreptul de a comunica cuantumul sumelor de taxe vamale și TVA, care este de 3 ani de la data nașterii datoriei vamale, era împlinit la data adresei nr..../...2016 prin care era comunicată X datoria aferentă acestor DVI-uri.

În concluzie, în cuprinsul contestații petenta a arătat că imputarea către X a sumei de ... lei, de către Biroul Vamal Hunedoara, este netemeinică și nelegală, așa cum dovedește argumentația de mai sus.

Pentru cele arătate, petenta solicită organului competent să soluționeze contestația:

- să admită contestația astfel cum a fost formulată, respectiv
- să constate netemeinicia și nelegalitatea Procesului-verbal și a Deciziei contestate și,
- să dispună anularea în tot a acestor acte contestate, ca netemeinice și nelegale și, pe cale de consecință:

- să exonereze Societatea de la plata sumei de ... lei, stabilită în sarcina Societății în baza Procesului-verbal, precum și a Deciziei contestate.

În subsidiar, în cazul în care organul competent să soluționeze contestația consideră că argumentele, așa cum acestea au fost prezentate mai sus nu sunt suficiente pentru admiterea prezentei contestații, solicităm organului competent să soluționeze contestația să constate că dreptul organului de control de a comunica datoria vamală era prescris pentru cele 71 de DVI-uri depuse de X și înregistrate la vamă înainte de 04.04.2013, și, pe cale de consecință să dispună anularea în parte a actelor contestate, mai exact să dispună desființarea actelor contestate în ceea ce privește suma de ... lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente importurilor efectuate în baza celor 71 de declarații vamale de punere în liberă circulație depuse de X și înregistrate la vamă înainte de 04.04.2013, pentru argumentele invocate la punctul 2 de mai sus.

În drept, petenta își întemeiază contestația pe O.G. 92/2003 republicată, și modificată, privind Codul de Procedură Fiscală, Legea 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, Legea 554/2004 modificată, privind contenciosul administrativ, Regulamentul Comisiei (CEE) nr. 2913/1992, Legea 86/2006, precum și celelalte reglementări invocate, iar în dovedirea contestației petenta înțelegem să se folosească de proba cu înscrisuri și orice alte probe ce se vor dovedi necesare și utile justei soluționări a contestației, contestație la care anexează:

Anexa nr. 1 - Copie după Decizia pentru regularizarea situației privind obligații suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../...2016, contestată;

Anexa nr. 2 - Copie după Procesul-verbal de control nr..../...2016, contestat;

Anexa nr. 3 - Copie a traducerii autorizate a contractului YYYY încheiat între X și A... S... A... S... L...;

Anexa nr. 4 - Copie xerox după plicul poștal cu care Biroul Vamal Hunedoara a expediat adresa nr..../...2016.

II. Organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016, au consemnat următoarele:

Organele vamale, în urma verificărilor la declarațiile vamale de import direcționate pe culoarul verde de vămuire întocmite pentru societatea X pentru perioada 01.09.2012 - 31.12.2013, au constatat faptul că la declarațiile vamale întocmite, pe lângă valoarea cuprinsă în factură, în baza de calcul al TVA a mai fost introdusă valoarea a două comisioane și anume 8% comision de cumpărare și 4% comision de servicii, aceste comisioane fiind cuprinse în contractul “Service agreement” și “Addendum to services agreement” încheiat cu A... S... A... S... U....

Aceste comisioane au fost introduse doar în baza de calcul al TVA nefiind introduse și în baza de calcul al taxelor vamale.

Organele vamale au considerat cele două comisioane, ca nereprezentând comisioane de cumpărare, ci alt tip de comisioane, nefiind astfel cuprinse în excepția prevăzută la art.32 alin.(1) lit.a) pct.(i) din Reg. (CEE) nr. 2913/92: “*cu excepția comisiunilor de cumpărare*”, urmând a fi adăugate la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, fiind cuprinse în baza de calcul atât pentru TVA, cât și pentru taxe vamale.

Cu adresa nr. .../...2015, organele vamale din cadrul Biroului Vamal Hunedoara au solicitat punct de vedere la Direcția Regională Vamală Timisoara, aceasta solicitand punct de vedere la Direcția Generală a Vămirilor, Direcția Reglementări Vamale.

În urma verificărilor documentelor depuse, DGV București, Direcția Reglementări Vamale, prin adresa nr. .../.../...2015 a stabilit următoarele:

- în cazul contractului de agenție pentru achiziții nr.XXXX din octombrie 2010, comisionul agentului de achiziții de 8 % din prețul de achiziție net al produselor livrate reprezintă un comision de cumpărare.

- în ceea ce privește contractul de prestări servicii nr. YYYY din octombrie 2010, pentru comisionul de 4 %, au solicitat documente suplimentare.

Prin adresa nr. .../.../...2015, DGV București - Direcția Reglementări Vamale revine cu precizări în ceea ce privește contractul de prestări servicii nr. YYYY din octombrie 2010 și anume:

- prestările de servicii definite în acest contract sunt prezentate generic și nu se poate stabili clar la ce se referă, și nici nu au fost prezentate informații cu privire la modul de facturare, respectiv ce servicii sunt prestate și facturate lunar așa cum rezultă din contractul menționat mai sus. Deci, în cazul comisionului de 4 %, plățile respective fac parte din valoarea în vamă, acestea reprezentând o plată efectuată sau care trebuie efectuată de cumpărător către sau în beneficiul vânzătorului pentru mărfurile importate, ca o condiție a vânzării mărfurilor importate de către cumpărător către vânzător sau de către cumpărător către o terță parte pentru a îndeplini o obligație a vânzătorului care compune prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile respective.

Drept urmare, Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara a emis Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016, emisă în baza Procesului-verbal de control nr. .../...2016, prin care s-au recalculat drepturile vamale la import, stabilindu-se suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxe vamale;
- ... lei - majorări de întârziere taxe vamale;
- ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei - TVA;
- ... lei - majorări de întârziere TVA;
- ... lei - penalități de întârziere.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele vamale se rețin următoarele:

Societatea X, cu sediul în ... cod EORI ..., înregistrată în scopuri de TVA în România cod RO ..., prin reprezentant fiscal SC Z SRL, cu domiciliul fiscal în ..., prin administrator C... B...

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. .../...2016 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara în baza Procesului-verbal de control nr. .../...2016, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxe vamale;
- ... lei - majorări de întârziere taxe vamale;
- ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei - TVA;
- ... lei - majorări de întârziere TVA;
- ... lei - penalități de întârziere.

Cauza supusă soluționării DGRFP Timișoara - Serviciul Soluționare Contestații 2 este dacă societatea contestatară datorează obligațiile vamale stabilite în sarcina sa în condițiile în care acestea au fost comunicate după un termen de 3 ani de la data înregistrării unor declarații vamale de import din anul 2012, fără ca organele de inspecție să precizeze existența sau inexistența cazurilor de suspendare sau întrerupere a cursului prescripției.

În fapt, societatea a importat, în perioada 07 septembrie 2012 - 18 decembrie 2013, bunuri de la fumizori din Asia, bunuri care au fost puse în liberă circulație pe baza unor declarații vamale de import ("DVI"), prezentate detaliat în Anexa la Decizia nr. .../...2016 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Organele vamale, în urma verificării declarațiilor vamale de import direcționate pe culoarul verde de vămuire întocmite pentru societatea X pentru perioada 01.09.2012 - 31.12.2013, au constatat faptul că la declarațiile vamale întocmite, pe lângă valoarea cuprinsă în factură, în baza de calcul al TVA a mai fost introdusă valoarea a două comisioane și anume 8% comision de cumpărare și 4% comision de servicii, aceste comisioane fiind cuprinse în contractul "Service agreement" și "Addendum to services agreement" încheiat cu A... S... A... S... U....

Aceste comisioane au fost introduse doar în baza de calcul al TVA, nefiind introduse și în baza de calcul al taxelor vamale.

Drept urmare, Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara a emis Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016, emisă în baza Procesului-verbal de control nr. .../...2016, prin care s-au recalculat drepturile vamale la import, stabilindu-se suma totală de ... lei.

Petenta susține că, în data de 6 aprilie 2016 reprezentantul fiscal al firmei X și anume SC Z SRL a fost înștiințat, printr-o trimitere poștală expediată pe 5 aprilie 2016, că Biroul vamal Hunedoara a decis, în urma controlului ulterior al declarațiilor vamale depuse în perioada 07 septembrie 2012 - 18 decembrie 2013, introducerea

comisionului de servicii de 4%, plătit de X către A... S... A... S... L..., în valoarea în vamă, generând astfel diferențe de plată în valoare de ... lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente acestora.

Astfel, petenta arată că de abia în data de 30.03.2016, Biroul Vamal Hunedoara a emis Procesul-verbal de control nr. .../...2016, precum și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016 contestate, prin care Societatea a fost obligată la plata sumei de ... lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente acestora, rezultate din includerea comisionului de 4% în baza de calcul a taxelor vamale și calculate în urma controlului ulterior al declarațiilor vamale.

Prin urmare, potrivit prevederilor art.16 lit.(a) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992, termenul de 3 ani calendaristici, în interiorul căruia autoritățile vamale au dreptul de a efectua controlul vamal ulterior al declarațiilor vamale ale Societății, începe să curgă de la sfârșitul anului în care sunt acceptate declarațiile de punere în liberă circulație.

În raport cu cele de mai sus, petenta susține că termenul de 3 ani calendaristici s-a încheiat la data de 31 decembrie 2015 pentru mărfurile care au fost puse în liberă circulație în anul 2012, situație în care se află un număr de 31 declarații vamale de punere în liberă circulație incluse în “Tabelul de majorări și penalități X” anexat la Procesul-verbal de control nr. .../...2016.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile REGULAMENTUL (CEE) NR. 2913/92 AL CONSILIULUI din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, așa cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013, care prevede:

“Articolul 78

(1) *Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.*

(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 aflate 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.”*

Conform acestor prevederi autoritatea vamală după acordarea liberului de vamă poate controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import, iar dacă în urma controlului constată nerespectarea reglementărilor vamale,

poate să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației. Una dintre măsurile aplicabile în urma unui control ulterior este recuperarea datoriei vamale, înscrierea în evidența contabilă și comunicarea valorii drepturilor debitorului vamal.

Măsura sus menționată este reglementată de cap.3 - RECUPERAREA VALORII DATORIEI VAMALE, Secțiunea 1 - Înscrierea în evidența contabilă și comunicarea valorii drepturilor debitorului vamal, art. 217 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, care prevede:

“Articolul 217

(1) Orice valoare a drepturilor de import sau export care rezultă dintr-o datorie vamală, denumită în continuare „valoarea drepturilor”, se calculează de autoritățile vamale de îndată ce intră în posesia datelor necesare și este înregistrată de autoritățile respective în evidențele contabile sau pe orice alt suport echivalent (înscrierea în evidența contabilă).

Primul paragraf nu se aplică:

- (a) atunci când a fost introdus un drept antidumping sau compensatoriu provizoriu;*
- (b) atunci când valoarea drepturilor legal datorate o depășește pe cea stabilită pe baza informațiilor obligatorii;*
- (c) în cazul în care dispozițiile adoptate în conformitate cu procedura comitetului scutesc autoritățile vamale de obligația de a înscrie în evidența contabilă drepturi într-un quantum sub o anumită valoare.*

Autoritățile vamale pot să nu ia în calcul valori ale drepturilor care, în conformitate cu articolul 221 alineatul (3), nu au putut fi comunicate debitorului vamal după expirarea termenului permis.

(2) Statele membre stabilesc regulile practice pentru înscrierea în evidența contabilă a valorii drepturilor. Aceste reguli pot varia în momentul în care autoritățile vamale, având în vedere condițiile în care datoria vamală a luat naștere, au certitudinea că sumele menționate vor fi plătite.”

În ceea ce privește comunicarea valorii drepturilor debitorului vamal, art. 221 tot din REGULAMENTUL (CEE) NR. 2913/92 AL CONSILIULUI din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, așa cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013, prevede:

“Articolul 221

- (1) De îndată ce a fost înscrisă în evidența contabilă, valoarea drepturilor se comunică debitorului în conformitate cu normele corespunzătoare.*
- (2) Dacă valoarea drepturilor datorate a fost înscrisă orientativ în declarația vamală, autoritățile vamale pot să prevadă faptul că aceasta nu poate fi comunicată în conformitate cu alineatul (1) decât dacă valoarea drepturilor indicate nu corespunde cu cea stabilită de autorități.*

Fără a aduce atingere aplicării articolului 218 alineatul (1) paragraful al doilea, dacă se face uz de posibilitatea prevăzută în paragraful precedent, acordarea liberului de vamă pentru mărfuri de către autoritățile vamale echivalează cu

comunicarea către debitor a valorii drepturilor înscrise în evidența contabilă.

(3) Comunicarea către debitor nu poate fi făcută după expirarea unui termen de trei ani de la data la care a luat naștere datoria vamală. Acest termen se suspendă din momentul introducerii unei acțiuni în conformitate cu articolul 243, pe durata acțiunii.

(4) Atunci când datoria vamală este rezultatul unui act care, în momentul săvârșirii, putea declanșa urmărirea penală, valoarea poate fi comunicată debitorului, în conformitate cu condițiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare, după expirarea perioadei de trei ani menționată în alineatul (3).

Articolul 243

(1) Orice persoană are dreptul de a introduce o acțiune împotriva deciziilor luate de autoritățile vamale cu privire la aplicarea legislației vamale și care o privesc direct și individual.

Este, de asemenea, îndreptățită să își exercite dreptul de a introduce o acțiune orice persoană care a solicitat autorităților vamale o decizie referitoare la aplicarea legislației vamale și nu a obținut un răspuns la cerere în termenul menționat la articolul 6 alineatul (2).

Acțiunea trebuie introdusă în statul membru în care s-a luat decizia sau s-a solicitat obținerea ei.

(2) Dreptul de a introduce o acțiune poate fi exercitat:

(a) inițial, înaintea autorităților vamale desemnate în acest scop de statele membre;

(b) ulterior, înaintea unui organism independent, care poate fi o autoritate judiciară sau un organism specializat echivalent, în conformitate cu dispozițiile în vigoare în statele membre.”

Data la care ia naștere o datorie vamală este reglementată prin articolul 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913 / 92 (“Codul Vamal Comunitar”) care menționează, la alin.(1) și (2):

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

a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import...

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

Prin urmare, având în vedere reglementările mai sus precizate, se reține că în cazul stabilirii drepturilor de import în urma unui control ulterior, acestea se înscriu de îndată de organele vamale în evidența contabilă și tot de îndată se comunică debitorului vamal.

Însă, tot aceste reglementări interzic comunicarea către debitor după expirarea unui termen de trei ani de la data nașterii datoriei vamale (acceptarea declarației vamale), mai concret, conform articolului 221 alin.(3) din Codul Vamal al Comunității (Regulament 2913/92).

În speță, trebuie avute în vedere și considerentele Deciziei nr. 4687/2009 pronunțată în data de 28.10.2009 de către Secția de Contencios Administrativ și Fiscal din cadrul Înaltei Curți de Casație și Justiție, în care se precizează că:

“ Potrivit dispozițiilor pct. 19 din Anexa nr. V la Tratatul de aderare a României la

Uniunea Europeană, ratificat prin Legea nr. 157/2005, procedurile care reglementează nașterea unei datorii vamale, înscrierea în evidența contabilă și recuperarea ulterioară stabilite în articolele 201-232 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 și articolele 859-876a din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 se aplică noilor state membre după data aderării, când devine aplicabilă legislația comunitară.

Astfel, dacă datoria vamală a luat naștere înainte de data aderării, recuperarea se efectuează potrivit legislației în vigoare în statul respectiv înainte de aderare, de către acesta și în favoarea acestuia.

Astfel fiind, datoria vamală născută înainte de 1 ianuarie 2007, data aderării României la Uniunea Europeană, este supusă, în ceea ce privește recuperarea, termenului de prescripție de 5 ani reglementat de dispozițiile art. 100 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României, iar nu celui de 3 ani reglementat de art. 221 alin. (3) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992.

Regimul juridic național rămâne aplicabil chiar dacă ulterior datei aderării declarația vamală inițială a fost modificată, întrucât modificarea declarațiilor vamale și recalcularea drepturilor vamale nu este de natură să conducă la nașterea unor noi datorii vamale, supuse unui alt regim juridic și pentru care este aplicabilă o nouă legislație, în speță legislația comunitară.”

În concluzie, doar pentru datoria vamală născută înainte de 1 ianuarie 2007, data aderării României la Uniunea Europeană, se aplică termenul de prescripție de 5 ani reglementat de art. 100 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României, astfel încât, urmând raționamentul *per a contrario*, se ajunge la concluzia potrivit căreia pentru datoria vamală născută după data de 1 ianuarie 2007, este termenul de prescripție de 3 ani reglementat de art. 221 alin. (3) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992.

Având în vedere dispozițiile art. 221 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, anterior invocat, potrivit căroră comunicarea către debitor a cuantumului obligațiilor datorate “*nu poate fi făcută după expirarea unui termen de trei ani de la data la care a luat naștere datoria vamală*”, se reține că, în speță, prescripția dreptului de a efectua controlul vamal ulterior începe să curgă de la data punerii în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import, prin acceptarea declarațiilor vamale de către autoritățile vamale, data de la care se naște dreptul material la acțiune al autorității vamale.

De asemenea se reține că organele vamale în cadrul Deciziei pentru regularizarea situației nr. .../...2016, la pct. 2.12. “Temeiul de drept” au invocat doar prevederile art.78 din REGULAMENTUL (CEE) NR. 2913/92 AL CONSILIULUI din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar:

“Articolul 78

(1) *Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.*

(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 aflate 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.”

fără însă a menționa nici un motiv de fapt și de drept referitor la existența sau inexistența unor cauze care ar fi determinat suspendarea sau întreruperea prescripției, aspect ce intră în contradicție cu afirmația iterată în cadrul adresei nr. .../...2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../...2016, prin care se înaintează referatul motivat și dosarul contestației, și anume :

“ Prescripția dreptului de a mai stabili obligații de plată provenind din recalcularea drepturilor vamale invocându-se art. 16 și art 221 din Reg .(CEE) nr. 2913/92.

Termenul de 3 ani curge de la data când a fost întocmit ordinul de control nr..../...2015, și a Avizului de control nr. .../...2015, avizul fiind trimis firmei X, confirmare de primire

Controlul a fost propus și aprobat pentru trim IV 2015, dar datorita faptului că ultima precizare de la DGV București, Direcția Reglementări Vamale a fost primită cu adresa nr. .../.../...2015 acest control a fost decalat în trim I 2016.

Deci consideram corect verificarea și calcularea de obligații de plată pentru declarațiile vamale din perioada 01.09.2012 - 31.12.2013

Pentru TVA în conformitate cu prevederile Codului de procedura fiscala termenul de prescripție este de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 iulie a anului urmator celui pentru care se datorează obligația fiscală”.

Astfel, nu poate fi reținută în soluționarea cauzei argumentele organelor vamale cu privire la termenul de prescripție, având în vedere că niciunul dintre argumentele aduse prin adresa de mai sus nu se încadrează în prevederile art.243 din Codul vamal comunitar.

De asemenea, referitor la faptul că în ce privește taxa pe valoarea adăugată, termenul de prescripție este reglementat de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căreia dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, trebuie menționat aspectul că în cazul de speță însă nu se aplică prevederile Codului de procedură fiscală, având în vedere că TVA suplimentar a fost stabilit în urma recalculării unei bazei impozabile pentru import reprezentând taxe vamale (art.139 din Codul fiscal - Baza de impozitare pentru import), fiind incidente dispozițiile REGULAMENTUL (CEE) NR. 2913/92 AL CONSILIULUI din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, așa

cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013.

Totodată, se reține că, din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă dacă organele de control vamal, prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .../...2016, au analizat existența sau inexistența unor cauze care ar fi determinat suspendarea sau întreruperea prescripției, cauze prevăzute la art. 13 și art. 16 din Decretul nr. 167/1958 care constituia dreptul comun în materia prescripției, aplicabil în perioada supusă controlului vamal. Astfel, art.13 din actul normativ anterior menționat prevede :

“ Cursul prescripției se suspendă:

a) cât timp cel împotriva căruia ea curge este împiedicat de un caz de forță majoră să facă acte de întrerupere;

b) pe timpul cât creditorul sau debitorul face parte din Forțele Armate ale Republicii Populare Române, iar acestea sînt puse pe picior de război;

c) pînă la rezolvarea reclamației administrative făcută de cel îndreptățit, cu privire la despăgubiri sau restituiri, în temeiul unui contract de transport sau de prestare a serviciilor de poștă și telecomunicații, însă cel mai tîrziu pînă la expirarea unui termen de 3 luni socotit de la înregistrarea reclamației”,

iar art.16, din același act normativ, prevede:

“Prescripția se întrerupe:

a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția.

În raporturile dintre organizațiile socialiste, recunoașterea nu întrerupe curgerea prescripției;

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecată ori de arbitrare, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începător de executare.

Prescripția nu este întreruptă, dacă s-a pronunțat încetarea procesului, dacă cererea de chemare în judecată sau executare a fost respinsă, anulată sau dacă s-a perimat, ori dacă cel care a făcut-o a renunțat la ea.”

Astfel, prescripția extinctivă reprezintă un mijloc de stingere a dreptului la acțiune în sens material, prin neexercitarea dreptului de către titularul său în termenul prevăzut de lege și constituie o sancțiune juridică pentru pasivitatea titularului aceluși drept.

Având în vedere cele precizate precum și faptul că din instrumentarea speței de către organele vamale nu rezultă în mod clar data de la care începe să curgă termenul de prescripție al dreptului organelor vamale de a stabili drepturi vamale, respectiv dacă au intervenit cauze de suspendare sau întrerupere a prescripției, în cauza dedusă judecătii, se constată că D.G.R.F.P. Timișoara, prin organul de soluționare, se află în imposibilitatea de a se pronunța dacă la data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../...2016 era împlinit termenul de prescripție pentru obligațiile suplimentare stabilite în sarcina contestatarei aferente declarațiilor vamale de import

depuse în anul 2012.

Prin urmare, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

(7) În cazul soluțiilor de desființare, dispozițiile art.129 alin. (3) se aplică în mod corespunzător pentru toate categoriile de acte administrativ fiscale contestate, chiar dacă la data refacerii inspecției/controlului termenul de prescripție ar fi împlinit.”, având în vedere și faptul că în legătură cu explicitarea acestui articol, O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, arată că:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

În consecință, se va desființa Decizia nr. .../...2016 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara în baza Procesului-verbal de control nr. .../...2016, pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei - taxe vamale;

... lei - majorări de întârziere taxe vamale;

... lei - penalități de întârziere;

... lei - TVA;

... lei - majorări de întârziere TVA;

... lei - penalități de întârziere,

urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea situației de fapt și de drept, pentru aceleași declarații vamale, pentru aceeași perioadă și același tip de drepturi vamale, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, și a O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr.TMR_DGR ... / _____ se

D E C I D E :

Desființarea Deciziei nr. .../...2016 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, Biroul Vamal Hunedoara în baza Procesului-verbal de control nr. .../...2016, pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei - taxe vamale;

... lei - majorări de întârziere taxe vamale;

... lei - penalități de întârziere;

... lei - TVA;

... lei - majorări de întârziere TVA;

... lei - penalități de întârziere,

urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea situației de fapt și de drept, pentru aceleași declarații vamale, pentru aceeași perioadă și același drepturi vamale, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Decizie se comunică la:

- X din Franța, prin reprezentant fiscal SC Z SRL din ...;
- Direcția Regională Vamală Timișoara – Biroul Vamal Hunedoara, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...