

## 040509NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale, prin adresa nr. .../02.10.2009 înregistrată la D.G.F.P. sub nr..../05.10.2009, cu privire la contestația formulată de **SC X SRL** având codul unic de înregistrare RO ... .

Contestația, înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale sub nr..../25.09.2009, a fost formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../21.08.2009 și are ca obiect suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este legal investită să soluționeze contestația formulată de **SC X SRL din ...**, județul Neamț.

I. În data de 25.09.2009, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale înregistrează sub nr.... contestația formulată de Cabinet Avocat ... în numele și pentru SC X SRL din ..., împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../21.08.2009 prin care s-a stabilit de plată în sarcina societății o datorie vamală în suma totală de ... lei, arătând următoarele:

Societatea a desfășurat activități de import sub regim de perfecționare activă beneficiind pentru activitățile aferente contractului cu SC z SRL Italia, de scutire de la garantarea drepturilor de import și a taxei pe valoarea adăugată.

În cadrul execuției contractuale, societatea a primit prin transporturi directe din Turcia, țară necomunitară, materii prime necesare realizării de confecții textile, pentru care a solicitat plasarea sub regim suspensiv de perfecționare activă, operațiuni derulate în anul 2006.

SC X SRL nu este de acord cu obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de control și solicită anularea deciziei atacate din următoarele motive:

1) facturarea mărfurilor în cauză a fost făcută de către **societatea din Turcia direct către firma SC z SRL Italia;**

2) declarațiile vamale întocmite cu prilejul intrării în România a mărfurilor din Turcia (avizate și însușite de către lucrătorii vamali) aveau ca **expeditor pe SC z SRL Italia;**

3) după exportul efectuat de SC X SRL a produselor finite către **firma italiană, aceasta evidențiază și plătea taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor provenite din spațiul extracomunitar;**

4) SC X SRL nu era decât un punct de tranzit pentru mărfurile aduse din Turcia, **nefiind necesară întocmirea documentelor speciale de import IM4.**

Petenta consideră că obligarea la plată a taxei pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor nu este corectă deoarece această taxă pe valoarea adăugată a fost deja achitată pe teritoriul unui stat membru al UE.

În concluzie, SC X SRL consideră că a fost doar un punct de descărcare, relația comercială de vânzare – cumpărare a mărfurilor provenite din Turcia fiind între societatea din Turcia și cea din Italia (plățile fiind făcute între aceste societăți), motiv pentru care în mod corect taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor a fost evidențiată și plătită de beneficiarul final al acestora pe teritoriul statului italian, iar întocmirea unor declarații IM4 aferente unui import definitiv nu erau necesare.

În finalul contestației, petenta solicită admiterea contestației și anularea deciziei atacate.

**II. Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale a efectuat la SC X SRL controlul ulterior al operațiunilor de import temporar sub regim vamal de perfecționare activă în baza Autorizațiilor emise de către D.R.A.O.V., control finalizat prin încheierea Procesului verbal de control nr..../21.08.2009 și emiterea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../21.08.2009.**

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr..../21.08.2009 privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, s-a stabilit o obligație suplimentară în suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

La punctul 2.1.1. "Motivul de fapt" se precizează:

În urma controlului ulterior s-a constatat că S.C. X S.R.L. a derulat operațiuni de import temporar sub regim vamal de perfecționare activă în baza Autorizațiilor emise de D.R.A.O.V. Pentru o parte din mărfurile plasate sub regim vamal de perfecționare activă, mărfuri sosite în România direct din Turcia în anul 2006, SC X SRL nu a solicitat în perioada 12.01.2007 – 05.02.2007 pentru mărfurile utilizate la realizarea produselor compensatoare trimise partenerului extern în această perioadă, plasarea acestora sub regim vamal de punere în liberă circulație (import), ci numai documente T2L, iar pentru perioada 09.02.2007 – 13.04.2007 a solicitat plasarea mărfurilor utilizate la realizarea produselor compensatoare, exportate în această perioadă sub regim vamal de punere în liberă circulație (import).

SC M SRL în calitate de comisionar vamal a întocmit și depus la autoritatea vamală **documente administrative unice de punere în liberă circulație CO4 pentru mărfurile sosite direct din Turcia și plasate sub regim vamal suspensiv de perfecționare activă (documente valabile dacă mărfurile erau trimise în România dintr-o țară membră CE) și fără plata drepturilor de import. Pentru aceste mărfuri trebuia să se întocmească document administrativ unic IM4 și cu obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată de către SC X SRL.**

**SC X SRL nu a înregistrat în evidențele contabile taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor mărfuri puse în liberă circulație și nu a avut certificat de exonerare a plății taxei pe valoarea adăugată.**

La punctul 2.1.2. "Temeiul de drept" sunt enumerate:

- art.201 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar;

- art.136 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art.157 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art.115 alin.(1) și art.116 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În **Procesul verbal de control nr.../21.08.2009**, referitor la aspectele care au condus la stabilirea de obligații de plată suplimentare se menționează:

În perioada verificată, societatea a derulat operațiuni vamale sub regim vamal de perfecționare activă în baza Autorizațiilor emise de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale.

Pentru derularea contractului de prestări servicii încheiat de către SC X SRL cu partenerul extern SC Z SRL Italia, societatea din România a introdus în țară prin transporturi directe din Turcia, țară necomunitară, materii prime necesare realizării de confecții textile, **pentru care a solicitat plasarea sub regim suspensiv de perfecționare activă**, operațiuni derulate în anul 2006.

La expedierea produselor compensatoare realizate din materiile prime introduse în România în anul 2006, direct din Turcia către partenerul din Italia cu facturile nr.../12.01.2007, nr.../19.01.2007 și nr.../02.02.2007, **SC X SRL a solicitat întocmirea documentelor T2L care conferă statutul comunitar al mărfurilor, dar nu a mai solicitat plasarea mărfurilor extracomunitare (din Turcia) utilizate pentru realizarea acestora sub regim vamal de punere în liberă circulație.**

Pentru expedierile de produse compensatoare efectuate cu facturile nr.../09.02.2007, nr.../16.02.2007, nr.../16.03.2007, nr.../30.03.2007 și nr.../13.04.2007, realizate din materii prime introduse direct din Turcia în anul 2006 și plasate sub regim vamal de perfecționare activă, **SC X SRL a solicitat plasarea acestor materii prime sub regim vamal de punere în liberă circulație.**

SC M SRL în calitate de comisionar vamal și în baza Contractului de prestări servicii nr.../10.01.2007 încheiat cu SC X SRL a întocmit pentru aceste materii prime **Documente Administrative Unice de plasare sub regim vamal de punere în liberă circulație CO4, considerând că mărfurile sunt comunitare și pentru care nu au fost achitate drepturile de import aferente mărfurilor introduse pe teritoriul Comunității Europene dintr-o țară necomunitară.**

Având în vedere faptul că mărfurile respective au fost introduse pe teritoriul Comunității Europene prin România, la punerea în liberă circulație a acestora se datorau drepturi de import conform prevederilor art.201 alin.(1) lit.a) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului

Vamal Comunitar care prevede că „o datorie vamală ia naștere prin punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import.” Conform prevederilor art.201 alin.(3) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 debitorul vamal este declarantul.

La pct.100 din Legea nr.343/2006 care modifică art.136 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că în cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.

Pentru regimurile de perfecționare activă și admitere temporară se aplică următoarele prevederi:

a) la punerea în liberă circulație se datorează taxe vamale și dobânzi compensatorii; taxa pe valoarea adăugată se datorează și se plătește conform art.157 alin.(3) – (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

b) cuantumul datoriei vamale se determina pe baza naturii mărfurilor de import, a clasificării lor tarifare, a valorii în vamă, originii și cantității la momentul plasării lor sub regim, conform Actului de Aderare – Anexa V4 Uniunea Vamală.

Conform prevederilor pct.135 din Legea nr.343/2006 care modifică art. 157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156<sup>2</sup> și 156<sup>3</sup>.

Situația documentelor T2L și a declarațiilor de punere în liberă circulație întocmite la solicitarea SC X SRL și a declarațiilor vamale de plasare sub regim vamal de perfecționare activă este prezentată în Anexa nr.1 a Procesului verbal de control.

Prin neînregistrarea în evidențele contabile la datele acceptării declarațiilor vamale de punere în liberă circulație și neevidențierea taxei pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor puse în liberă circulație în decontul de TVA care avea termen de depunere la organul fiscal data de 25 a lunii următoare înregistrării, societatea de la aceste date datorează majorări de întârziere conform prevederilor art.115 și art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului de control vamal, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**1. Cauza supusă soluționării este dacă S.C. X S.R.L. datorează drepturile vamale de import și majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei, stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .../21.08.2009.**

**În fapt,**

SC X SRL Roman a încheiat un contract de prestări servicii cu partenerul extern SC z SRL Italia, în baza căruia societatea din România a executat

confectii textile din materii prime introduse în țară prin transporturi directe din Turcia, țară necomunitară și pentru care a solicitat plasarea sub regim suspensiv de perfecționare activă.

La expedierea produselor compensatoare realizate din materiile prime introduse în România în anul 2006, direct din Turcia către partenerul din Italia, SC X SRL a solicitat întocmirea documentelor T2L care conferă statutul comunitar al mărfurilor, dar nu a mai solicitat plasarea mărfurilor extracomunitare (din Turcia) utilizate pentru realizarea acestora sub regim vamal de punere în liberă circulație.

SC M SRL în calitate de comisionar vamal și în baza Contractului de prestări servicii nr.../10.01.2007 încheiat cu SC X SRL a întocmit pentru aceste materii prime Documente Administrative Unice de plasare sub regim vamal de punere în liberă circulație CO4, considerând că mărfurile sunt comunitare și pentru care nu au fost achitate drepturile de import aferente mărfurilor introduse pe teritoriul Comunității Europene dintr-o țară necomunitară.

Organele de control vamal ale D.J.A.O.V. au constatat cu ocazia efectuării controlului ulterior la S.C. X S.R.L, că mărfurile respective au fost introduse pe teritoriul Comunității Europene prin România, astfel că la punerea lor în liberă circulație societatea din România datoră drepturi de import conform prevederilor art.201 alin.(1) lit.a) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar și au stabilit o datorie vamală de plată în suma de ... lei și majorări de întârziere în suma de ... lei.

Petenta consideră că nu datorează bugetului de stat diferențele de drepturi de import stabilite și majorările de întârziere aferente acestora în condițiile în care aceasta a fost doar un punct de descărcare, relația comercială de vânzare – cumpărare a mărfurilor provenite din Turcia fiind între societatea din Turcia și cea din Italia (plățile fiind făcute între aceste societăți), motiv pentru care în mod corect taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor a fost evidențiată și plătită de beneficiarul final al acestora pe teritoriul statului italian.

### **În drept,**

Referitor la nașterea datoriei vamale, art.201 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar precizează:

*„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.”*

Referitor la debitorul vamal, art.201 alin.(3) din același regulament precizează:

*„3. Debitorul vamal este declarantul. În situația unei reprezentări indirecte, persoana în numele căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor vamal.”*

Referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru importul de bunuri, art.136 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*„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.”*

Referitor la plata taxei pe valoarea adăugată la buget, art.157 alin.(1) din același act normativ, precizează:

*„Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156<sup>2</sup> și 156<sup>3</sup>.”*

**Art.157 alin.(3)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

*„... nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care au obținut certificatele de exonerare...”*

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, prevede următoarele:

- la **art. 115 alin.(1)**

*„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”*

- la **art.116 alin.(1) și (5)**

*“(1) Majorările 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.*

*(3) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Față de cele prezentate se rețin următoarele:

SC X SRL pentru derularea contractului de prestări servicii încheiat cu partenerul extern SC Z SRL Italia, a introdus în România prin transporturi directe din Turcia, țară necomunitară, materii prime necesare realizării de confecții textile pentru care a solicitat plasarea sub regim vamal de perfecționare activă.

SC X SRL la expedierea către partenerul din Italia a produselor compensatoare realizate din materiile prime primite spre prelucrare direct din Turcia, țară care nu este membră CE, **a solicitat întocmirea documentelor privind acordarea statutului comunitar al acestora la expedierea lor în Italia (T2L) și punerea în liberă circulație în Comunitatea Europeană (CO4), fără a achita drepturile de import.**

În urma controlului ulterior efectuat de organele de inspecție vamală, s-a constatat că materiile prime primite de SC X SRL direct din Turcia, au fost introduse pe teritoriul vamal al Comunității Europene prin România, astfel că la punerea lor în liberă circulație se datorau drepturi de import conform prevederilor art.201 alin.(1) lit.a) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar și au stabilit o datorie vamală de plată în suma de ... lei și majorări de întârziere în suma de ... lei.

Referitor la afirmația petentei că taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor a fost deja achitată pe teritoriul unui stat membru al Comunității Europene, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece în cazul de față, deși materiile prime primite direct din Turcia în România au fost însoțite de facturi având ca parteneri **firma din Turcia și firma din Italia, transportul a fost efectuat direct din Turcia în România, astfel că firma italiană nu putea efectua importul de mărfuri extracomunitare în Comunitatea Europeană și plata drepturilor de import.**

În consecință, în mod legal Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale a stabilit în sarcina SC X SRL, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../21.08.2009, **o datorie vamală suplimentară în suma de ... lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru această sumă.**

**Referitor la majorările întârziere în suma totală de ... lei aferente taxelor vamale, precizăm ca stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.** Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut întreg debitul stabilit suplimentar, aceasta datorează și majorările și penalitățile de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge contestația petentei ca neîntemeiată și pentru această sumă.**

**2. Referitor la cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.**

**În fapt**, prin contestație SC X SRL a solicitat și suspendarea executării Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../21.08.2009, emisă de D.J.A.O.V., până la soluționarea contestației.

**În drept**, art. 215 "Suspendarea executării actului administrativ fiscal" din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

În speță, sunt incidente și dispozițiile art. 14 alin.(1) și alin.(2) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, potrivit cărora:

„(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a

autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. (...).

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, cererea S.C. X S.R.L. de suspendare a executării actului atacat intra sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004, **motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice nu se poate investi cu soluționarea acestui capat de cerere, competența aparținând instanței judecătorești.**

Asupra acestui aspect SC X SRL a fost instiintata de catre D.G.F.P. prin adresa nr.10164/29.10.2009.

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

### **D E C I D E:**

1. Respingerea ca neintemeiată a contestației formulate de **SC X SRL** pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată;

- ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

stabilită prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../21.08.2009 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale.

2. Constatarea necompetenței materiale de soluționare a Direcției Generale a Finanțelor Publice, pentru cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.