

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. 148 / . .2007

privind solutionarea contestatiei depusa de

SC X SA

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

sub nr. **341033/07.X.2007**

Directia generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Biroul vamal .x. prin adresa nr. X/17.X.2007, inregistrata la Ministerul Economiei si Finantelor- Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. X/07.X.2007, asupra contestatiei depusa de SC X SA.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei nr. 5/X/20.X.2007, procesului verbal nr. 5/X/20.X.2007 si Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007 incheiate de reprezentantii Biroului vamal .x. prin care s-a stabilit in sarcina societatii suma totala de X lei din care suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente drepturilor vamale.

In raport de data emiterii Deciziei pentru regularizarea situatiei si Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii, 20.X.2007, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Biroul vamal X in data de 06.X.2007, conform stampilei aplicata de Serviciul registratura pe originalul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.179 alin. 1 lit. c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate.

I. Prin contestatia formulata, societatea arata ca majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente unor drepturi vamale sunt calculate eronat intrucat acestea nu curg de la data depunerii declaratiilor vamale de export ce au inchis regimul de perfectionare activa ci de la data actului de control.

Societatea arata ca biroul vamal care efectueaza operatiunea de inchidere a perfectionarii active avea obligatia intocmirii actului constatator care sa preceada acordarea liberului de vama la export.

Societatea invedereaza potrivit art. 241 si 242 din Codul vamal biroul vamal trebuia sa inregistreze datoria vamala in contabilitatea proprie, fara a depasi 14 zile de la data acordarii liberului de vama, or in anul 2006 contestatoarea nu figura cu datorie vamala, asa cum rezulta din certificatul de atestare fiscala din 30.X.2006.

Societatea arata ca titlurile de creanta trebuiau emise la data fiecarui export de aluminiu care incorpora marfa neoriginara si nu la data de 20.X.2007, cu peste 2 ani de intarziere.

Societatea arata ca scoaterea din evidenta a regimurilor vamale suspensive sub care au fost plasate marfurile odata cu emiterea deciziei de regularizare a situatiei duce la concluzia ca autoritatea vamala a inchis din oficiu regimul suspensiv, inasa data la care a fost inchis regimul suspensiv este data fiecărei declaratii vamale de export cand organele vamale trebuiau sa emita titlurile de creanta.

Societatea afirma ca a efectuat anticipat plata taxelor vamale aferente importurilor de anozii cruzi intrucat in perioada .x.-mai 2005, perioada de efectuare a exporturilor de produse compensatoare, avea in contul Biroului vamal .x. urmatoarele sume:

- .X. lei la data de 01.X.2005;
- .X. lei la data de 30.X.2005;
- .X. lei la data de 31.X.2005, astfel ca nu este de acord sa plateasca majorarile de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere in conditiile in care a indisponibilizat in conturile vamii sume mult mai mari decat taxele vamale datorate.

Societatea arata ca la data de 20.X.2007 Biroul vamal .x. avea datorie catre SC .X. SA, asa cum rezulta si din decizia de regularizare a situatiei nr. 6/399/0.X.2007 in sensul ca Biroul vamal .x. avea de restituit suma de .X. lei reprezentand taxe vamale si alte impozite.

Societatea arata ca parte din aceasta suma trebuia restituita inca din luna .x. 2007 emitandu-se in acest sens actele constatatoare nr. 101 si nr 102 din 07.X.2006.

De asemenea, societatea arata ca Biroul vamal .x. a mai emis si actele constatatoare nr. 199-201, nr. 207, nr. 211-218 si nr. 230 din 05.X.2006 inasa acestea au fost comunicate in data de 27.X.2007 asa cum rezulta din procesul verbal de predare.

Societatea arata ca avand in vedere ca pentru o perioada mare de timp au existat avansuri platite de SC .X. SA in contul biroului vamal se putea realiza indestularea partiala a drepturilor vamale datorate din sumele inregistrate ca avansuri in contul biroului vamal sau in cel mai rau caz, compensarea partiala cu suma aflata in contul biroului vamal si emiterea titlurilor de creanta pentru diferenta de drepturi vamale.

Societate arata ca isi rezerva dreptul de a solicita majorari de intarziere la sumele nerestituite la timp de catre Biroul vamal .x..

Societatea solicita anularea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. 5/X/20.X.2007, Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007 si exonerarea de la plata sumei de X lei reprezentand majorari de intarziere/doanzile si penalitati de intarziere.

II. Prin procesul verbal nr. 5/X/20.X.2007 si decizia pentru regularizarea situatiei nr. 5/X/20.X.2007 intocmite de reprezentantii Biroului vamal .X. s-au constatat urmatoarele:

Organele vamale au constatat ca in perioada 01.X.2004-22.X.2004 societatea a importat anozii cruzi in regim de perfectionare activa cu scutire de la garantarea drepturilor vamale de import conform autorizatiei de perfectionare activa nr. 416/30.X.2004.

Organele vamale au constatat ca marfa introdusa in tara provine din China, este considerata materie prima neoriginara si nu beneficiaza de preferinte tarifare prevazute in Protocolul de origine ratificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 192/2001.

Organele vamale au constatat ca produsele compensatoare obtinute in urma prelucrarii anozilor cruzi au fost exportate de societate insotite de dovada originii preferentiale.

Organele vamale arata ca potrivit art. 15 paragraful 6 din Protocolul de origine ratificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 192/2001 pentru materiile prime neoriginare folosite la obtinerea produselor originare pentru care este emisa o dovada de origine se vor incasa taxele vamale si comisionul vamal aferente materialelor neoriginare folosite la fabricarea acestora.

Organele vamale au constatat ca societatea a incalcat prevederile art. 216 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 239 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei si art. 15 paragraful 6 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 192/2001.

Organele vamale au calculat in sarcina societatii drepturi vamale in suma de X lei, suma de X lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente drepturilor vamale.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Referitor la suma totala de X lei din care suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta

penalitati de intarziere aferente drepturilor vamale, *cauza supusa solutionarii este daca data de la care curg accesoriile aferente drepturilor vamale stabilite de controlul vamal ulterior este data actului de control sau data depunerii declaratiilor vamale de export pentru produsele compensatoare in conditiile in care produsele compensatoare care au fost exportate insotite de o dovada de origine inglobeaza si produse neoriginare.*

In fapt, in perioada 01.X.2004-22.X.2004 societatea a importat anozii cruzi in regim de perfectionare activa cu scutire de la garantarea drepturilor vamale de import conform autorizatiei de perfectionare activa nr. X/30.X.2004.

Marfa introdusa in tara provine din China, este considerata materie prima neoriginara si nu beneficiaza de preferinte tarifare prevazute in Protocolul de origine ratificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 192/2001.

Produsele compensatoare obtinute in urma prelucrarii anozilor cruzi au fost exportate de societate insotite de dovada originii preferentiale.

Potrivit art. 15 paragraful 6 din Protocolul de origine ratificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 192/2001 pentru materiile prime neoriginare folosite la obtinerea produselor originare pentru care este emisa o dovada de origine se vor incasa taxele vamale si comisionul vamal aferente materialelor neoriginare folosite la fabricarea acestora.

Avand in vedere ca produsele compensatoare obtinute au fost exportate insotite de o dovada de origine organele vamale au calculat in sarcina societatii taxe vamale si comision vamal in suma tota de X lei aferente materialelor neoriginare din componenta produselor compensatoare.

De asemenea organele vamale au calculat in sarcina societatii suma de X lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere.

Majorarile de intarziere/dobanzile au fost calculate de la data depunerii declaratiilor vamale de export a produselor compensatoare si pana la data actului de control, iar penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.X.2005.

Prin contestatia formulata societatea nu contesta modul de stabilire al debitelor principale aratand ca nu este acord cu data de la care au fost calculate accesoriile si pe cale de consecinta considera ca aceste au fost calculate eronat.

In drept, art. 115 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

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

Referitor la dobanzi, art. 116 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 31.X.2005, prevede:

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

Incapand cu 01.01.2006, art. 116 alin 1 din din Ordonanta Guvernului nr. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are uramatorul continut:

"Majorări de întârziere

(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."

Aceasta intrucat la art. IV alin 2, Titlu XI din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, publicata in Monitorul Oficial nr. 863/26.09.2005 se precizeaza ca *"in toate actele normative în care se face referire la noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere aceste noțiuni se înlocuiesc cu noțiunea de majorări de întârziere."*

Referitor la penalitatile de intarziere, art. 121 din Ordonanta Guvernului nr. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 31.X.2005, prevede:

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Referitor la sustinerea societatii ca majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente drepturilor vamale curg de la data actului de control si nu de la data depunerii declaratiilor vamale de export ce au inchis regimul de perfectionare activa, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat art.239 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, prevede:

(1) *În măsura în care acordurile încheiate de România prevăd acordarea unui tratament tarifar preferențial la importul în alte țări al mărfurilor originare din România, când mărfurile au fost obținute în regim de perfecționare activă și sub rezerva că mărfurile străine încorporate în mărfurile originare sunt supuse plății drepturilor de import aferente, validarea documentelor necesare obținerii în alte țări a acestui tratament tarifar preferențial duce la nașterea datoriei vamale la import.*

(2) *Momentul în care ia naștere această datorie vamală este considerat a fi momentul acceptării de către autoritatea vamală a declarației vamale de export al mărfurilor în cauză.*

Având în vedere ca datoria vamală s-a născut la data depunerii declarațiilor vamale de export, fapt coroborat cu prevederile referitoare la accesorii, citate mai sus duce la concluzia ca data de la care curg aceste accesorii este data depunerii declarațiilor vamale de export.

Referitor la susținerea societății ca potrivit art. 241 și 242 din Codul vamal, biroul vamal trebuia să înregistreze datoria vamală în contabilitatea proprie, fără a depăși 14 zile de la data acordării liberului de vamă, or în anul 2006 contestatoarea nu figura cu datorie vamală, așa cum rezulta din certificatul de atestare fiscală din 30.X.2006, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât potrivit art. 240 alin. 1 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României "*cuantumul drepturilor de import sau export care rezultă dintr-o datorie vamală, denumit în continuare cuantumul drepturilor, se calculează de autoritatea vamală în momentul în care se află în posesia datelor necesare și este înregistrat de aceasta în evidențele contabile sau pe alt suport echivalent*", or organele vamale au calculat cuantumul drepturilor vamale la data încheierii actului de control, respectiv data de 20.X.2007, înregistrarea în evidența contabilă a biroului vamal fiind o operațiune ulterioară stabilirii drepturilor vamale prin titlul de creanță.

Referitor la susținerea societății ca titlurile de creanță trebuiau emise la data fiecărui export de aluminiu care încorporează marfa neoriginară și nu la data de 20.X.2007, cu peste 2 ani de întârziere, aceasta nu poate fi reținută întrucât potrivit art. 100 alin 1 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României "***autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.***"

Or, în speta dreptul organului vamal de a verifica operațiunile vamale derulate de societate se poate exercita în cadrul termenului de prescripție de 5 ani de la data acordării liberului de vamă fără ca autoritatea vamală să se poată reproșa pasivitatea ori neglijența.

Referitor la susținerea societății ca se poate considera ca a efectuat anticipat plata taxelor vamale aferente importurilor de anozii cruzi întrucât în perioada .X.X2005, perioada de efectuare a exporturilor de

produse compensatoare, avea in contul Biroului vamal .X sume de bani, astfel ca nu este de acord sa plateasca majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere in conditiile in care a indisponibilizat in conturile vamii sume mult mai mari decat taxele vamale datorate aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum rezulta din situatia sumelor de bani aflate in contul de depozit, prezentata in contestatie, acestea au fost tot timpul la dispozitia societatii care le-a folosit pentru derularea operatiunilor sale curente.

Organele vamale, puteau restitui banii la cererea societatii inasa acestea nu erau obligate sa dispuna acesteia retragerea sumelor aflate in contul de depozit al societatii sau utilizarea pentru o anumita destinatie, aceasta putand solicita informatii privind sumele aflate in cont si putea dispune efectuarea de plati.

Referitor la sustinerea societatii ca la data emiterii titlului de creanta se putea realiza indestularea partiala a drepturilor vamale datorate din sumele inregistrate ca avansuri in contul biroului vamal sau in cel mai rau caz, compensarea partiala cu suma aflata in contul biroului vamal si emiterea titlurilor de creanta pentru diferenta de drepturi vamale, se retine ca potrivit **cap 1 pct .1 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1939/2006 pentru aprobarea Procedurii de compensare a creanțelor fiscale rezultate din raporturi juridice vamale și de restituire a eventualelor diferențe, ca urmare a cererii de compensare/restituire, depusă de contribuabilul titular al operațiunii vamale, compensarea se putea realiza "în conformitate cu prevederile art. 112 alin. (5¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ca urmare a unei cereri de compensare sau de restituire formulate de contribuabilul titular al operațiunii vamale", or din actele depuse la dosar nu rezulta ca societatea ar fi solicitat, la data incheierii actului de control acest lucru.**

Avand in vedere cele mai sus, precum si faptul ca in sarcina societatii a fost retinut ca datorat debitul in suma de X lei reprezentand drepturi vamale, aceasta datoreaza si majorarile de inatarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei aferente drepturilor vamale, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceste sume.

2. Referitor la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007, *cauza supusa solutionarii este daca organele vamale aveau dreptul sa emita Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007 prin care s-au stabilit in sarcina societatii accesorii in suma de X lei in conditiile in care prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. 5/X/20.X.2007 au constatat diferente suplimentare de plata cu titlu de*

obligatii principale si aferent acestora au calculat accesoriile care se regasesc inscrise in ele doua acte administrative fiscale.

In fapt, prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. 5/X/20.X.2007 intocmita in baza procesului verbal nr. 5/X/20.X.2007, organele vamale au in scris la pct. 2.1.1 "obligatiile fiscale suplimentare" suma de X lei reprezentand taxa vamala, suma de X lei reprezentand comision vamal, suma de X lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxelor vamale si comisionului vamal, suma de X lei reprezentand dobanzi aferente taxelor vamale si comisionului vamal, suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxelor vamale si comisionului vamal.

De asemenea organele vamale au emis si Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007 in care au in scris suma de X lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxelor vamale si comisionului vamal, suma de X lei reprezentand dobanzi aferente taxelor vamale si comisionului vamal, suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxelor vamale si comisionului vamal, obligatii care se regasesc si in decizia pentru regularizarea situatiei.

In drept, art. 77 din Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, prevede:

(1) În situațiile în care după verificarea declarațiilor vamale sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte ori incomplete, iar autoritatea vamală trebuie să ia măsuri pentru regularizarea situației, organul de control dispune sau propune măsuri ținând seama de noile elemente consemnate în procesul-verbal de control.

(2) În aceste cazuri se vor avea în vedere prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2000 privind Codul vamal al României, prin care se stipulează că organele de control vamal sunt îndrituite să constate diferențe de datorie vamală sau alte taxe și impozite datorate în cadrul operațiunilor vamale și să ia măsuri pentru încasarea diferențelor în minus ori să propună restituirea celor care au fost încasate în plus, cu respectarea dispozițiilor legale.

De asemenea art. 78 din același act normativ prevede

(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.

Prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, la art.1 se prevede :

“Se aproba modelele, precum și caracteristicile de tiparire, modul de difuzare, utilizare și de pastrare ale următoarelor formulare, cuprinse în anexa la prezentul ordin : [...]

4. Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent - MFP-ANAF cod 14.13.45.99/b;”

De asemenea, decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezintă act administrativ fiscal asimilat deciziei pentru regularizarea situației și deciziei de impunere potrivit art.85 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, care prevede ca :

“Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrativ fiscale : [...]

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii”.

Având în vedere prevederile legale invocate, se reține că în mod eronat organele vamale au procedat la emiterea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii, în condițiile în care majorările de întârziere, penalitățile de întârziere și dobânzile fuseseră individualizate printr-un alt titlu de creanță, respectiv decizia pentru regularizarea situației.

Aceasta întrucât prin decizia pentru regularizarea situației nr. 5/X/20.X.2007 la baza căreia a stat procesul verbal nr. 5/X/20.X.2007, organele vamale au constatat diferențe suplimentare de plată cu titlu de obligații principale și aferent acestora au calculat și majorări de întârziere/dobânzi și penalități de întârziere în suma de 660.795 lei, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/20.X.2007 fiind un al doilea titlu de creanță pentru aceleași accesorii.

În cazul deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii, se reține că acestea se întocmesc de către organul vamal pentru fiecare accesoriu în parte și privesc numai accesoriile aferente debitelor anterior stabilite și neachitate.

În consecință, având în vedere faptul că organele vamale prin decizia pentru regularizarea situației nr. 5/X/20.X.2007 au constatat diferențe suplimentare de plată cu titlu de obligații principale și aferent acestora au calculat și majorări de întârziere/dobânzi și penalități de întârziere, acestea nu trebuiau să stabilească încă o dată accesoriile de plată prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/20.X.2007, întrucât aceasta constituie în fapt o dublare a unei sume,

ceea ce echivaleaza cu o imbogatire fara just temei a statului, fapt pentru care urmeaza sa se anuleze Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 115, art. 116, art. 121, art 180 si art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC .x. SA pentru suma totala de X lei din care suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente drepturilor vamale.

2. Anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/20.X.2007.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X, in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR GENERAL

X

DIRECTOR GENERAL ADJUNCT

X