



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București, CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 96 /2015

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X.S.R.L.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. **A_SLP 206** din **03.02.2015**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .X./26.01.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 206/03.02.2015, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L** cu sediul în .X., Str. .X., nr. 2, Parc .X., Jud. .X., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J.X./2002, CUI RO.X., reprezentată prin Cabinet individual de avocat .X., conform împuternicirii avocațiale nr. .X./02.12.2014, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./31.10.2014 de Direcția Regională Vamală .X., prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, accesorii aferente taxelor vamale în sumă de .X. lei și accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014, respectiv 03.11.2014, confirmată prin semnătura și ștampila societății pe titlul de creanță, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv

în data de 04.12.2014, conform ștampilei poștale de pe plicul de corespondență, aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C începând cu data de 1 ianuarie 2014*” la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3749/2013 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de către S.C. .X.S.R.L .

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./31.10.2014 societatea arată că a plasat în regim vamal de admitere temporară cu declarațiile vamale MRN nr.12ROTM.X./15.06.2012 și nr. 12ROTM.X./11.09.2012, două mașini de îndoit țevă marca .X., conform facturii proforma nr..X./13.06.2012 în valoare de .X. Euro și facturii proforma nr. .X./07.09.2012, în valoare de .X. Euro.

Societatea arată că în cazul declarației vamale MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 a fost emis certificatul de origine a mărfurilor EUR 1 seria A .X., iar organele vamale au calculat drepturile vamale la valoarea în vamă de .X. lei.

De asemenea, societatea arată că în cazul MRN nr. 12ROTM.X./1.09.2012 taxele vamale au fost de X % iar organele vamale au calculat drepturile vamale la valoarea în vamă de .X. lei.

Societatea susține că potrivit Acordului pentru evaluarea mărfurilor în vamă (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994) *valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import, ajustate conform prevederilor art. 8.*

Astfel că, în opinia societății prețul efectiv plătit nu putea fi de .X. Euro cât au stabilit organele vamale în cazul MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 întrucât, conform contractului încheiat cu partenerul extern, acesta a fost de .X. Euro/lună iar mărfurile s-au aflat sub regim în perioada 15.06–12.09.2012.

De asemenea, societatea susține ca în cazul MRN nr. 12ROTM.X./11.09.2012 prețul efectiv plătit nu putea fi de .X. Euro cât au stabilit organele vamale întrucât prețul respectiv a fost cel comunicat prin comanda încheiată cu partenerul extern, mărfurile aflându-se sub regim în perioada 11.09.2012 – 09.04.2013.

Societatea consideră că eroarea organelor de control în cazul celor două operațiuni constă în faptul că operațiunile respective nu sunt operațiuni vamale

de import (punere în liberă circulație) ci operațiuni efectuate în regim vamal suspensiv, care permite utilizarea pe teritoriul Comunității a mărfurilor provenite din țări terțe, astfel că în mod eronat baza de impozitare a mărfurilor a fost stabilită conform art. 139 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pe principiul mărfurilor destinate importului (baza de impozitare pentru import).

Societatea susține că stabilirea valorii în vamă luând în considerare prețul de .X. Euro, respectiv de .X. Euro al mărfurilor este în discordanță cu art. 31 alin. (2) lit. c) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 de instituire a Codului vamal Comunitar care prevede că *valoarea în vamă nu se întemeiază pe prețul mărfurilor de pe piața internă a țării exportatoare.*

În plus, societatea consideră că nu are obligația de a plăti TVA întrucât potrivit art. 151¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *plata taxei pentru importul de bunuri supus taxării este obligația importatorului* iar societatea nu se află în niciuna din situațiile prevăzute la punctul 59 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2007 cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care stabilirea sumelor de plată a TVA conform Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 este în neconcordanță cu prevederile legale și în aceste condiții societatea solicită anularea acesteia.

II. Prin Procesul verbal de control nr. .X./31.10.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014, organele vamale au verificat un număr de X de operațiuni efectuate de S.C. .X.S.R.L. în perioada 2011 – 2014, având ca obiect mai multe tipuri de mărfuri, sub două aspecte: verificarea corectitudinii încadrărilor tarifare declarate de societate la plasarea mărfurilor sub regim vamal de punere în liberă circulație și verificarea corectitudinii plasării, derulării și încheierii operațiunilor de admitere temporară în ceea ce privește taxele vamale și TVA datorate.

Organele vamale au constatat că societatea a pus în liberă circulație mărfuri reprezentând tuburi izolatoare de cauciuc, manșoane, amortizoare flanșe, inele, distanțiere, garnituri inele de etanșare din cauciuc, coliere din oțel, ștuțuri, flanșe, inele de lipire din aluminiu, tubulatură din aluminiu, inele de etanșare din cupru, ventile de umplere din cupru, senzori de presiune, părți subansamblu servodirecție auto, pe care le-a încadrat la codurile NC 40091100, 40161000, 73182900, 73072100, 73079290, 73269098, 76090000, 761699, 76081000, 84841000, 74152100, 74199990, 90328900, 90262080, 87089997.

Organele vamale au constatat că în cazul mărfurilor enumerate mai sus, ce au făcut obiectul a X de operațiuni de punere în liberă circulație, încadrarea tarifară nu a fost corectă stabilind pentru mărfurile în cauză alte coduri tarifare, respectiv 40161000, 40091100, 73071990, 761610, 74152100, 73269098, 76090000, 76169990, 76081000, 84159000, 74152100, 39269097, 90262080, cărora le corespund taxe vamale diferite.

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 organele vamale au stabilit, în temeiul art. 20, 78, 79 și 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar, art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ca urmare a reîncadrării tarifare a mărfurilor, obligații suplimentare în sumă totală de **.X. lei** reprezentând diferențe de taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei.

Referitor la corectitudinea plasării, derulării și încheierii a două operațiuni vamale efectuate de S.C. .X.S.R.L. cu declarațiile vamale MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 și nr. 12ROTM.X./ 11.09.2012, organele vamale au constatat că societatea a plasat sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import, cod regim 5300 și cod adițional OT0, două mașini de îndoit țeavă tip RB20_LR, respectiv RB20_M.

Astfel, în cazul MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 organele vamale au constatat că operațiunea a fost efectuată în baza contractului de închiriere echipament încheiat cu societatea .X. din Serbia la data de 07.06.2012 și a facturii proforma nr. .X./13.06.2012, în valoare de .X. Euro iar regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import a fost solicitat în baza prevederilor art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar, având termen de încheiere data de 15.12.2012.

Organele vamale au constatat că marfa care s-a aflat sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import a fost folosită pe o perioadă de 4 luni în activitatea de producție, societatea plătind societății din Serbia o chirie lunară de .X. Euro.

În cazul MRN nr.12ROTM.X./11.09.2012 organele vamale au constatat ca operațiunea a fost efectuată în baza facturii proforma nr. .X./07.09.2012 și a Actului adițional nr. 1 la Contractul cadru bilateral încheiat cu societatea .X. din Serbia în valoare de .X. Euro iar regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import a fost solicitat în baza prevederilor art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar, având termen de încheiere data de 15.12.2012, care a fost prelungit ulterior până la data de 11.09.2013.

Organele vamale au constatat că marfa care s-a aflat sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import a fost folosită pe o perioada de 7 luni în activitatea de producție plătind societății din Serbia, pentru serviciul furnizat, prețul convenit pentru fiecare furnizare/prestare de servicii în parte, comunicat printr-o comandă.

În urma acestor constatări organele vamale au stabilit că mărfurile ce au făcut obiectul operațiunilor în cauză nu intră în categoria mărfurilor acoperite de art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei ca „*unelte și instrumente speciale sau ca mijloace de producție de rezerva*” și în același timp nu îndeplinesc condițiile de utilizare sau economice care să le includă în această categorie, ele nefiind închiriate cu titlu gratuit ci folosite în producție și în consecință nu beneficiază de exonerare totală de drepturi de import.

De asemenea, organele vamale arată că regimul vamal acordat în cazul celor două operațiuni a fost eronat întrucât potrivit art. 554 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei, regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import se aprobă numai în conformitate cu articolele 555–578 din același regulament iar conform documentelor și condițiilor economice prezentate de societate a rezultat că operațiunile în cauză nu intră în niciuna dintre situațiile prevăzute la aceste articole.

Totodată, organele vamale au stabilit că regimul vamal corect sub care trebuia să fie plasate mărfurile care au făcut obiectul celor două operațiuni este de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, potrivit art. 142 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar.

Drept urmare, în temeiul art. 201 alin. (1) lit b), art. 201 alin. (2), art. 143 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului și art. 136 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 17¹ alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele vamale au recalculat în anexa II la Procesul verbal de control nr. .X./31.10.2014, datoria vamală corespunzătoare regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, stabilind în sarcina societății obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei cauza supusă soluționării este dacă mărfurile reprezenând mașini de îndoit țevă folosite în producție în baza unor contracte de închiriere încheiate cu o societate din afara Comunității pot fi plasate în

regim de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import așa cum susține societatea sau aceste mărfuri trebuia să fie plasate în regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import așa cum au stabilit organele vamale.

În fapt, S.C. .X.S.R.L. a plasat cu declarațiile vamale efectuate cu MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 și nr. 12ROTM.X./11.09.2012, sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import, două mașini de îndoit țevă tip RB20_LR, respectiv RB20_M, în baza unor contracte de închiriere încheiate cu .X. din Serbia, societatea plătind pentru serviciile prestate chiria lunară convenită.

Regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import a fost solicitat de societate prin cererile de autorizare din data de 14.09.2012 și 11.09.2012, temeiul legal invocat pentru acordarea regimului fiind art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar.

Mărfurile care au făcut obiectul declarației vamale efectuată cu MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 au fost plasate sub regim potrivit cererii de autorizare depusă de societate în data de 14.06.2012, în baza facturii proforma nr. .X./13.06.2012 în valoare de .X. Euro, fiind ulterior reexportate cu MRN 12ROTM.X./12.09.2012.

Mărfurile care au făcut obiectul declarației vamale MRN nr. 12ROTM.X./11.09.2012 au fost plasate sub regim potrivit cererii depusă de societate în data de 11.09.2012 în baza facturii proforma nr. .X./07.09.2012 în valoare de .X. Euro, fiind ulterior reexportate cu MRN 13ROTM.X./09.04.2013.

La controlul ulterior organele vamale au constatat că regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import a fost acordat în mod eronat întrucât mărfurile, prin natura lor, nu intră sub incidența art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar și, de asemenea, nu îndeplinesc condițiile de utilizare sau economice care să le includă în categoria operațiunilor admise cu exonerare totală de drepturi de import, fiind folosite în producție în baza unor contracte de închiriere cu titlu oneros.

De asemenea, organele vamale au constatat că operațiunile respective nu se află în niciuna dintre situațiile în care se poate acorda regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import, enumerate la art. 555 – 578 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei, de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar.

Drept urmare, organele vamale au stabilit că regimul vamal corect aplicabil mărfurilor reprezentând mașini de îndoit țeavă tip RB20_LR, respectiv RB20_M este cel de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import și au calculat prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014, întocmită în baza Procesului verbal de control nr. .X./31.10.2014 drepturile vamale datorate corespunzător acestui regim, în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 137 – 142 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit cărora:

Art. 137

„Regimul de admitere temporară permite utilizarea pe teritoriul vamal al Comunității, cu exonerare totală sau parțială de drepturi de import și fără a fi supuse măsurilor politicii comerciale a mărfurilor necomunitare destinate reexportului fără să fi suferit vreo modificare în afara deprecierei normale datorată utilizării lor.

Art. 138

Autorizația de admitere temporară se acordă la cerere, persoanei care utilizează mărfurile sau care se ocupă ca ele să fie utilizate.

[...]

Art. 141

Situațiile și condițiile speciale în care regimul de admitere temporară poate fi utilizat cu scutire totală de drepturi de import se stabilesc în conformitate cu procedura comitetului.

Art. 142

(1) Utilizarea regimului de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se acordă pentru mărfurile care nu sunt reglementate de dispozițiile adoptate în conformitate cu art. 141 sau care sunt reglementate de astfel de dispoziții, dar nu îndeplinesc toate condițiile stabilite pentru a li acorda regimul de admitere temporară cu exonerare totală de taxe.

(2) Lista mărfurilor excluse de la posibilitatea utilizării regimului de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, precum și condițiile în care se poate recurge la acest regim se stabilesc în conformitate cu procedura comitetului”.

Totodată speței îi sunt aplicabile și prevederile art. 554 și 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, care precizează:

Art. 554

“Admiterea temporară cu scutire totală de drepturi de import (denumită în continuare „scutire totală de drepturi de import”) se aprobă numai în conformitate cu articolele 555-578”.

Art. 572

“(1) Se acordă scutire totală de drepturi de import pentru tipare, vopsele, clișee, desene, schițe, instrumente de măsurare, verificare și testare și alte articole similare, atunci când sunt:

*(a) deținute de o persoană stabilită în afara teritoriului vamal al Comunității și
(b) utilizate în producție de către o persoană stabilită pe teritoriul vamal al Comunității și cel puțin 75 % din producția rezultată este exportată.*

(2) Se acordă scutire totală de drepturi de import pentru unelte și instrumente speciale atunci când mărfurile sunt:

*(a) deținute de o persoană stabilită în afara teritoriului vamal al Comunității și
(b) furnizate gratuit unei persoane stabilite pe teritoriul vamal al Comunității pentru producerea de mărfuri care urmează a fi exportate în întregime”.*

Astfel, luând în considerare aceste dispoziții legale se reține că anumite categorii de mărfuri necomunitare pot fi plasate sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală sau parțială de drepturi de import în vederea utilizării și reexportului lor în aceeași stare, fără să fi suferit vreo modificare în afara deprecierei normale datorată utilizării lor.

De asemenea, se reține că sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import pot fi plasate numai mărfurile enumerate la art. 555 - 578 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, iar pentru toate celelalte mărfuri se poate acorda numai regimul vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import.

Astfel, pot fi plasate sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import mărfuri după cum urmează:

- mijloacele de transport menționate în articolele 556 - 561;
- obiecte de uz personal și mărfuri în scopuri sportive importate de călători în conformitate cu articolul 563;
- bunuri oferite gratuit de către stat pentru navigatori folosite pe un vas angajat în trafic maritim internațional în conformitate cu articolul 564;
- ajutoare umanitare în caz de calamitate, echipamente medicale, chirurgicale și de laborator, animale, în conformitate cu art. 565 - 567;
- suporturi de sunet, imagine, date, materiale publicitare, echipamente profesionale, pedagogice, echipamente științifice, în conformitate cu art. 568 - 570;
- ambalaje, instrumente de măsurare, verificare și de testare, mostre, mijloace de producție de rezervă, în conformitate cu art. 571 - 575;
- mărfuri pentru evenimente sau de vânzare în conformitate cu art. 576;

- piese de schimb, accesorii și echipamente, alte mărfuri în conformitate cu art. 577 – 578.

Referitor la mărfurile reprezentând mașini de îndoit țeavă pentru care societatea a solicitat regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import în baza art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar se reține că pentru a fi admise sub acest regim trebuie să reprezinte *tipare, vopsele, clișee, desene, schițe, instrumente de măsurare, verificare și testare și alte articole similare precum și unelte și instrumente speciale* și, de asemenea, să îndeplinească anumite condiții, respectiv să fie deținute de o persoană stabilită în afara teritoriului vamal al Comunității și să fie furnizate gratuit unei persoane stabilite pe teritoriul vamal al Comunității pentru producerea de mărfuri care urmează să fie exportate.

Având în vedere natura mărfurilor ce au făcut obiectul acestor operațiuni, în speță *mașini de îndoit țeavă*, rezultă că acestea nu intră în categoria *tiparelor, vopselelor, clișeelor, desenelor, schițelor, instrumentelor de măsurare, verificare și testare și altor articole similare precum și uneltelor și instrumentelor speciale*.

De asemenea, având în vedere condițiile în care s-au derulat operațiunile, în speță *închiriere cu titlu oneros pentru a fi folosite în producție*, rezultă că acestea nu corespund condițiilor de admitere cu exonerare totală de drepturi de import, respectiv să fie puse la dispoziție de societatea furnizoare cu titlu gratuit iar din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezultă că mașinile ce au făcut obiectul acestor operațiuni au fost folosite pentru producție destinată exportului.

În aceste condiții, se reține că mărfurile reprezentând mașini de îndoit țeavă nu pot fi plasate sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import prevăzut de art. 572 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei, de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar și de asemenea se reține că aceste mărfuri nu intră în niciuna din celelalte categorii de mărfuri enumerate la art. 555 - 578 din regulamentul menționat, astfel că, în mod legal organele vamale, la controlul ulterior, au reconsiderat regimul vamal aplicabil mărfurilor stabilind că, potrivit naturii mărfurilor și modului de derulare a operațiunilor, regimul vamal aplicabil este cel de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, potrivit art. 142 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Potrivit art. 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, se prevede că:

Art. 201

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

[...]

(b) plasarea unor astfel de mărfuri sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import.

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

Totodată, speței îi sunt aplicabile și prevederile art. 143 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, potrivit căroră:

Art. 143

“(1) Valoarea drepturilor de import aferente mărfurilor plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se stabilește la 3%, pentru fiecare lună sau fracție de lună în care mărfurile au fost plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială, din valoarea drepturilor care ar fi trebuit să fie plătite pentru mărfurile menționate dacă ar fi fost puse în liberă circulație la data la care au fost plasate sub regimul de admitere temporară”.

Speței îi sunt incidente și dispozițiile art. 136 alin. (1) și (2) respectiv art. 139 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 136 Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri

„(1) În cazul în care, la import bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin. (1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe”.

Art. 139 Baza de impozitare pentru import

„(1) Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută”.

De asemenea, în speță sunt incidente și prevederile pct. 17¹ și 44¹ din Normele metodologice de aplicare ale art. 136 și art. 144 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2007 cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

„17¹ (1) În sensul art. 136 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul bunurilor plasate în regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import și în regim de transformare sub control vamal, regimuri care din punct de vedere al TVA constituie importuri de bunuri care nu beneficiază de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată conform art. 144 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, exigibilitatea TVA intervine atunci când intervine obligația de plată a taxelor

vamale, taxelor agricole sau a altor taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune aplicabile bunurilor respective”.

‘44’. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art. 144 din Codul fiscal nu se aplică în cazul regimurilor vamale suspensive care nu se regăsesc la alin. (1) lit. a) al acestui articol, cum sunt cele de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, transformare sub control vamal, perfecționare activă în sistemul de rambursare”.

Din dispozițiile legale menționate mai sus se reține faptul că în cazul mărfurilor plasate sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import datorita vamală ia naștere la data acceptării declarației vamale de plasare a mărfurilor sub regim, reprezentând 3% din quantumul taxelor vamale datorate, calculat pentru fiecare lună în care mărfurile se află sub regim.

De asemenea, se reține că mărfurile care fac obiectul regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import nu sunt scutite de TVA, iar data la care intervin faptul generator și exigibilitatea taxei este data la care se naște datorita vamală pentru taxele vamale.

Prin adresa Direcției Generale a Vămilelor nr..X./01.07.1014 emisă în vederea aplicării unitare a prevederilor legale referitoare la momentul încasării drepturilor de import și a TVA datorate la plasarea mărfurilor sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, se precizează următoarele:

„[...] la momentul plasării mărfurilor sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import trebuie încasate cu titlu definitiv:

- *drepturile de import stabilite în conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) și (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului;*
- *taxa pe valoarea adăugată a cărei bază de impozitare se stabilește în conformitate cu prevederile art. 139 din Codul fiscal.*

În situația în care încheierea regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se face prin punerea în liberă circulație a mărfurilor, drepturile de import trebuie stabilite cu respectarea prevederilor art. 144 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului și dacă este cazul, să fie luate măsurile necesare de regularizare a situației sumelor achitate la momentul plasării mărfurilor sub regimul vamal inițial.”

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că la data Declarațiilor vamale MRN nr. 12ROTM.X./15.06.2012 și nr. 12ROTM.X./11.09.2012 societatea nu a declarat și nu a achitat la autoritatea vamală taxele vamale și TVA datorate conform prevederilor legale anterior menționate.

Drept pentru care, în mod legal organele vamale au stabilit în sarcina societății, prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 obligații suplimentare de plată reprezentând taxe vamale datorate în sumă de .X. lei și

TVA datorată în sumă de .X. lei, calculate conform anexei 2 la Procesul verbal de control nr. .X./ 31.10.2014.

În ceea ce privește accesoriile aferente în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 în baza Procesului verbal de control nr. .X./31.10.2014, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, datorate ca urmare a plasării mărfurilor sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Referitor la susținerea societății potrivit căreia, în conformitate cu Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994 *valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import, ajustate conform prevederilor art. 8*, iar în cazul celor două operațiuni prețul efectiv plătit a fost chiria lunară convenită cu partenerul extern și nu valoarea de .X. Euro, respectiv de .X. Euro din facturile proforma, se reține că drepturile vamale datorate au fost stabilite în mod legal luând în considerare elementele privind valoarea mărfurilor declarate de societate la plasarea mărfurilor sub regim vamal suspensiv conform art. 220 alin. (1) lit. d) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit căruia:

„(1) documentele care însoțesc declarația de plasare sub un regim vamal cu incidență economică sunt:

[...]

d) pentru regimul de import temporar cu scutire parțială de drepturi de import, documentele prevăzute la articolul 218 alineatul (1)”, respectiv

“(a) factura în baza căreia se declară valoarea în vamă a mărfurilor, în conformitate cu articolul 181”.

Totodată se reține că prețul plătit de societate drept chirie lunară aplicată la numărul de luni în care mărfurile s-au aflat sub regim nu poate fi utilizat la stabilirea valorii în vamă întrucât baza de impozitare asupra careia se determină drepturile vamale datorate este stabilită conform art. 143 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar și respectiv, în cazul TVA, art. 139 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia nu are obligația de a plăti TVA întrucât nu este importator în sensul art. 151¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și nu se află în niciuna din situațiile prevăzute la punctul 59 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

aprobate prin H.G. nr. 44/2007 cu modificările și completările ulterioare se reține, așa cum s-a arătat mai sus, că operațiunile de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import sunt din punct de vedere al TVA importuri de bunuri iar taxa se datorează conform pct. 17¹ din Normele metodologice de aplicare ale art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2007 cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de **.X. lei**, din care suma de .X. lei reprezintă taxe vamale, suma de .X. lei reprezintă TVA și suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente drepturilor vamale.

2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând diferențe de taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei, stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 întocmită în baza Procesului verbal de control nr. .X./31.10.2014, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care S.C. .X.S.R.L nu aduce niciun argument de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la această sumă.

În fapt, prin Procesul verbal de control nr. .X./31.10.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014 organele vamale au constatat că societatea a pus în liberă circulație mărfuri reprezentând tuburi izolatoare de cauciuc, manșoane, amortizoare flanșe, inele, distanțiere, garnituri inele de etanșare din cauciuc, coliere din oțel, ștuțuri, flanșe, inele de lipire din aluminiu, tubulatură din aluminiu, inele de etanșare din cupru, ventile de umplere din cupru, senzori de presiune, părți subansamblu servodirecție auto, pe care le-a încadrat la codurile NC 40091100, 40161000, 73182900, 73072100, 73079290, 73269098, 76090000, 761699, 76081000, 84841000, 74152100, 74199990, 90328900, 90262080, 87089997.

Organele vamale au constatat că în cazul mărfurilor ce au făcut obiectul a 38 de operațiuni dintre cele verificate încadrarea tarifară nu a fost corectă stabilind pentru mărfurile în cauză alte coduri tarifare, respectiv 40161000, 40091100, 73071990, 761610, 74152100, 73269098, 76090000, 76169990, 76081000, 84159000, 74152100, 39269097, 90262080, cărora le corespund taxe vamale diferite, drept pentru care au stabilit în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014, corespunzător

noilor coduri tarifare, diferențe de taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei.

Prin contestația formulată, societatea contestă suma totală de .X. lei reprezentând diferențe de taxe vamale în suma de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei, fără să aducă argumente care să combată constatările organelor de control cu privire la încadrarea tarifară a mărfurilor.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 206 alin.1 lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd :

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,
coroborate cu prevederile pct.2.5 din același act normativ, potrivit cărora :

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Incidente speței sunt și prevederile art. 213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *actor incumbit probatio*, principiul fiind consfințit de art. 249 și art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249 Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250 Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.65, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr 3250/1806.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Astfel, se reține că societatea contestă suma de .X. lei reprezentând diferențe de taxe vamale în suma de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei, stabilite ca urmare a reîncadrării tarifare a mărfurilor de către organele vamale la controlul ulterior, fără să aducă argumente de fapt și de drept cu privire la acest capat de cerere.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că societatea contestatoare nu aduce documente și argumente prin care să combată constatările organelor fiscale sub aspectul corectitudinii încadrărilor tarifare din Procesul verbal de control nr. .X./31.10.2014, din care să rezulte o altă situație de fapt, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a formulat contestația, conform pct. 2.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia *„organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”*, în temeiul prevederilor legale mai sus menționate și în conformitate cu art. 216, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru suma de de .X. lei reprezentând

diferențe de taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) și lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./ 31.10.2014, încheiate de Direcția Regională Vamală .X., pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând diferențe de taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.10.2014, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./31.10.2014, încheiate de Direcția Regională Vamală .X., pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând diferențe de taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente drepturilor vamale în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL