

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. / .2007

privind solutionarea contestatiei depusa de

SC X SA

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

sub nr.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția regională vamală Timisoara prin adresa nr. , înregistrată la Ministerul Economiei și Finanțelor- Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. , asupra contestației depuse de SC X SA

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. emisă în baza procesului verbal nr. încheiate de reprezentanții Direcției regionale vamale Timisoara prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de lei din care suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată în vamă, suma de lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi și suma de lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației, 10.04.2007, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.177 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția regională vamală Timisoara în data de 11.05.2007, conform stampilei aplicată de Serviciul Registratura pe originalul contestației.

Constatănd că în speta sunt îndeplinite dispozițiile art.179 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate.

I. Prin contestația formulată, societatea arată că în baza contractului tehnic de servicii "all-in-one" încheiat cu firma A din Franța, a expediat către această componentă electronică în vederea reparării, iar facturile reprezentând costul serviciilor de asistență tehnică, suport și reparații emise trimestrial sau anual de partenerul extern au fost înregistrate în contabilitate.

Societatea arata ca in vederea repararii componentelor electronice, acestea erau trimise la A din Franta si le primea de la prestator in cadrul unei operatiuni de perfectionare pasiva.

Societatea arata ca serviciile de reparatii prestate de catre A din Franta se incadreaza in ceea ce legislatia fiscala romana denumeste a fi "servicii prestate in strainatate asupra unor bunuri mobile corporale".

Societatea arata ca potrivit prevederilor art. 2 si art. 7 alin 2 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, respectiv art.126 alin 1 lit. b si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, serviciile de reparatii in discutie nu sunt purtatoare de TVA in Romania intrucat acestea au fost prestate pe teritoriul Frantei, iar prevederile legislatiei fiscale nu fac trimitere la legislatia vamala in ceea ce priveste stabilirea unor drepturi vamale.

Societatea arata ca potrivit art. 165 si art. 173 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, produsele compensatorii in speta de fata sunt serviciile de reparatii efectuate in strainatate asupra unor bunuri mobile, a caror incadrare in sfera TVA este reglementata de legislatia fiscala care nu face trimitere la legislatia vamala in ceea ce priveste stabilirea unor drepturi vamale, iar prevederile Codului vamal nu prevad explicit aplicarea TVA asupra valorii serviciilor de reparatii.

De asemenea, societatea arata ca intentia legiuitorului nu putea sa fie aceea de a obliga la plata TVA in cazul serviciilor de reparatii prestate in cadrul unei operatiuni de perfectionare activa intrucat in acest fel ar fi creat un tratament discriminatoriu in ceea ce priveste aceste servicii fata de alte servicii prestate in strainatate asupra unor bunuri mobile si considera ca in cazul in care legiuitorul ar fi dorit sa creeze un regim aparte in ceea ce priveste taxarea serviciilor de reparatii prestate in strainatate in cadrul unei operatiuni de perfectionare pasiva ar fi facut in cadrul legislatiei fiscala o astfel de diferentiere.

Societatea considera ca in mod eronat organele vamale au inclus in cadrul drepturilor vamale si taxa pe valoarea adaugata atunci cand stabileste cuantumul acestor drepturi in cadrul operatiunilor de perfectionare pasiva.

De asemenea, societatea arata ca, incepand cu data de 18.06.2006, Codul vamal prin art. 14, exclude din sfera drepturilor vamale de import taxa pe valoarea adaugata, astfel ca si in cazul in care ar datora TVA acesta trebuia calculat pana la data de 18.06.2006.

Referitor la majorarile de intarziere/ dobanzi societatea arata ca daca ar fi avut obligatia de plata a TVA, corelativ ar fi avut si dreptul de deducere a acesteia prin decont, astfel ca majorarile de intarziere/dobanzile trebuiau calculate de la data inregistrarii facturii si pana la data depunerii decontului de TVA, respectiv data de 25 lunii urmatoare.

Societatea solicita anularea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. 10.275/05.04.2007 si exonerarea totala cu privire la sumele stabilite in sarcina sa.

II. Prin procesul verbal nr. si decizia pentru regularizarea situatiei nr. intocmite de reprezentantii Directiei regionale vamale Timisoara s-au constatat urmatoarele:

Perioada controlata: aprilie 2002-martie 2007

Organele vamale au constatat ca in data de 07.08.2001 societatea a incheiat un contract tehnic de servicii "all-in-one" cu firma X din Franta in care se stipuleaza ca aceta se aplica produselor aflate in garantie, celor iesite din garantie, furnizate de A in baza comenzilor sau a contractelor in derulare fie direct societatii X, fie partenerilor comerciali interni cu care X are contracte de intretinere, reparatii si suport pentru echipamentele Alcatel.

Organele vamale au constatat ca exportul temporar al pieselor trimise spre reparatie si reimportul acestora s-a efectuat in baza autorizatiilor de perfectionare pasiva nr. si nr. .

Organele vamale arata ca societatea a inregistrat in contabilitate facturi de reparatie emise trimestrial sau anual de partenerul extern, contravaloarea reparatiilor cuprinse in facturi fiind aferenta subansamblelor exportate temporar pentru reparatii.

Organele vamale au constatat ca reparatiile s-au executat cu titlu oneros, la momentul efectuarii operatiunii de import, marfurile fiind insotite de facturi care reprezinta manopera pentru reparatii, cu mentiunea ca aceasta reprezinta o valoare standard de 10 EUR/buc. si nu valoarea efectiva a reparatiilor, aceasta valoare fiind inclusa in facturile emise trimestrial sau anual.

Organele vamale arata ca facturile de regularizare a reparatiilor nu au fost prezentate de societate autoritatii vamale, la momentul primirii, in vederea stabilirii drepturilor vamale de import, fiind incalcate prevederile art.305 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001 si art. 173 din Legea nr. 86/2006.

Organele vamale au stabilit ca aferent bunurilor importate cu declaratiile vamale de reimport cu exonerarea partiala de la plata drepturilor de import in sarcina societatii s-a nascut, la data inregistrarii facturilor de reparatii, o datorie vamala in conformitate cu prevederile art. 141 din Legea nr. 141/1997, respectiv art. 223 din Legea nr. 86/2006.

De asemenea, organele vamale arata ca intrucat elementele de taxare nu au putut fi stabilite la momentul declararii fiind cuantificate ulterior la momentul facturarii, calculul drepturilor vamale de import s-a

facut pe baza elementelor de taxare in vigoare la momentul emiterii facturilor de reparatii in conformitate cu art. 148 din Legea nr. 141/1997, respectiv art. 237 din Legea nr. 86/2006.

Organele vamale au calculat in sarcina societatii suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama, suma de lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si suma de lei reprezentand penalitati de intarziere aferente.

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

Referitor la suma lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama, ***cauza supusa solutionarii este daca aferent operatiunilor de reimport de marfuri care anterior fusesera exportate temporar, contestatoarea datoreaza drepturi vamale de import in conditiile in care marfurile exportate temporar au fost supuse reparatiilor cu titlu oneros.***

Perioada supusa controlului :aprilie 2002-martie 2007

In fapt, SC X SA a incheiat in data de 07.08.2001 un contract tehnic de servicii "all-in-one" cu firma X din Franta al carui obiect il constituie repararea produselor aflate in garantie, a celor iesite din garantie, furnizate de A in baza comenzilor sau a contractelor in derulare fie direct societatii X, fie partenerilor comerciali interni cu care X are contracte de intretinere, reparatii si suport pentru echipamentele.

In baza autorizatiilor de perfectionare activa nr. si nr. , marfurile au fost trimise pentru reparatii la firma X din Franta, reparatiile efectuandu-se cu titlu oneros.

Marfurile au fost expediate, intocmindu-se in acest sens declaratii vamale de export temporar. Marfurile reparate sunt reimportate, societatea depunand in acest sens declaratii vamale de reimport cu exonerare partiala de la plata drepturilor de import, regim 63 reimport de bunuri plasate sub regimul de perfecționare pasivă.

La momentul depunerii declaratiilor vamale de reimport, marfurile au fost insotite de facturi ce contineau manopera pentru reparatii, cu mentiunea ca aceasta reprezinta o valoare standard de 10 EUR/buc. si nu valoarea efectiva a reparatiilor.

Valoarea efectiva a reparatiilor a fost inclusa in facturile emise trimestrial sau anual de firma X din Franta, inregistrate in contabilitatea societatii dar care nu au fost prezentate autoritatii vamale de contestatoare la momentul primirii acestora, in vederea stabilirii drepturilor vamale de import.

In drept art. 123 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, aplicabil in perioada aprilie 2002-18 iunie 2006, prevede:

(1) Regimul de perfecționare pasivă permite exportul temporar de mărfuri românești în afara teritoriului țării, în vederea supunerii acestora unor operațiuni de transformare sau de prelucrare și, ulterior, a importului produselor astfel rezultate, cu exonerarea totală sau parțială de drepturi de import.

Aceste prevederi se regasesc și la art. 165 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, aplicabil începând cu data de 19.06.2006.

Având în vedere că operațiunile desfășurate de societatea contestatoare reprezintă operațiuni de perfecționare pasivă efectuate cu titlu oneros conform contractului, în speță sunt aplicabile prevederile art. 305 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1114/2001, aplicabil în perioada aprilie 2002-18 iunie 2006, care stipulează:

“Dacă operațiunea de perfecționare pasivă are ca obiect repararea de mărfuri de export temporar, cu titlu oneros, importul produselor compensatoare se efectuează cu exonerarea parțială a taxelor vamale și a altor drepturi de import. Cuantumul acestora se determină pe baza elementelor de taxare aferente produselor compensatoare la data înregistrării declarației vamale de import a acestor produse, luându-se în considerare ca valoare în vamă numai cheltuielile de reparație.”

Începând cu data de 19.06.2006 sunt aplicabile prevederile art. 173 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României care prevede:

(1) Când scopul operațiunii de perfecționare este repararea mărfurilor de export temporar și o astfel de reparație se efectuează cu titlu oneros, exonerarea parțială de drepturi de import prevăzută la art. 165 constă în stabilirea cuantumului drepturilor aplicabile, pe baza elementelor de taxare aferente produselor compensatoare la data acceptării declarației de punere în liberă circulație a produselor respective și luând în considerare ca valoare în vamă o valoare egală cu costurile de reparație, cu condiția ca aceste costuri să reprezinte singura plată efectuată către titularul autorizației și să nu fie influențate de nici o legătură între titular și operator.

Astfel, în mod legal organele vamale au luat în considerare ca valoare în vamă pentru marfurile reimportate numai cheltuielile de reparație facturate trimestrial sau anual de firma X și au calculat în sarcina societății suma de 294.586 lei reprezentând TVA în vamă aferentă cheltuielilor de reparații pentru produsele reimportate, respectiv marfurile reparate.

De asemenea, se reține că organele vamale, în mod legal au stabilit ca data a nasterii datoriei vamale data emiterii de către partenerul

extern a facturilor ce contin valoarea efectiva a reparatiilor efectuate, conform art. 148 alin 2 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei care prevede:

"Dacă nu este posibilă stabilirea cu exactitate a momentului în care se naște datoria vamală, momentul luat în considerare pentru stabilirea elementelor de taxare proprii mărfurilor în cauză este acela în care autoritatea vamală constată că mărfurile se află într-o situație care face să se nască o datorie vamală. Când, la data constatării, autoritățile vamale dispun de informații din care rezultă că datoria vamală s-a născut într-un moment anterior, cuantumul drepturilor de import se determină pe baza elementelor de taxare existente la data cea mai îndepărtată ce poate fi stabilită pe baza acelor informații."

Aceste prevederi se regasesc si la art. 237 alin 2 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare incepand cu data de 19.06.2006

Referitor la sustinerea societatii ca taxa pe valoarea adaugata stabilita in sarcina sa este reglementata de legislatia fiscala care nu face trimitere la legislatia vamala in ceea ce priveste stabilirea unor drepturi vamale, iar prevederile Codului vamal nu prevad explicit aplicarea TVA asupra valorii serviciilor de reparatii aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in conformitate cu art. 3 lit i in Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare in perioada martie 2002-18 iunie 2006 prin drepturi de import se inteleg *"taxele vamale, taxa pe valoarea adăugată, accizele și orice alte sume care se cuvin statului la importul de mărfuri"*, iar la lit l a articolului de mai sus se prevede ca datorie vamală reprezinta *"obligatia unei persoane de a plăti drepturile de import sau de export"*.

Aceste prevederi se regasesc si la art. 4 pct. 13 si pct. 14 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei.

Referitor la sustinerea societatii ca prevederile legislatiei fiscale nu fac trimitere la legislatia vamala in ceea ce priveste stabilirea unor drepturi vamale, invocand in acest sens art. 2 si art. 7 alin 2 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, respectiv art.126 alin 1 lit. b si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat potrivit art. 1 alin 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata în sfera taxei pe valoarea adăugată se cuprind si importurile de bunuri, iar art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"Exigibilitatea pentru importul de bunuri

În cazul unui import de bunuri, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data când se generează drepturi de import pentru bunurile respective, conform legislației vamale în vigoare."

Cu alte cuvinte legiuitorul a precizat ca in situatia importurilor de marfuri sunt aplicabile dispozitiile legislatiei vamale in vigoare, in speta Codul vamal si regulamentul de aplicare al acestuia.

Astfel, avand in vedere ca operatiunile desfasurate de societate sunt operatiuni de perfectionare activa reglementate de Codul vamal, in speta nu sunt aplicabile prevederile referitoare la taxa pe valoarea adaugata din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal care reprezinta legea generala ci prevederile legislatiei speciale in materia drepturilor vamale de import, printre care si taxa pe valoarea adaugata la importul de bunuri, respectiv legislatia vamala in vigoare.

Avand in vedere cele de mai sus contestatia societatii va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama.

2. Referitor la suma totala de lei din care suma de lei reprezinta dobanzi/majorari de intarziere aferente si suma de lei reprezinta penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in vama, *cauza supusa solutionarii este daca data pana la care curg accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in vama stabilita de controlul vamal ulterior este data actului de control sau data depunerii decontului de TVA, asa cum sustine contestatoarea.*

In fapt, asa cum s-a retinut din solutionarea capatului de cerere anterior, contestatoarea a efectuat in perioada controlata o serie de operatiuni de perfectionare pasiva cu titlu oneros conform contractului incheiat cu X din Franta, pentru care nu a achitat drepturile vamale aferente marfurilor reimportate.

Din acest motiv, reprezentantii Directiei Regionale Vamale Timisoara au procedat la calcularea taxei pe valoare adaugata in vama, calculand totodata si accesorii in suma totala de lei din care suma de lei reprezinta dobanzi/majorari de intarziere aferente si suma de lei reprezinta penalitati de intarziere.

Dobanzile/majorarile de intarziere au fost calculate de la data nasterii datoriei vamale, respectiv data emiterii de catre X din Franta a facturilor ce contineau contravaloarea reparatiilor si pana la data actului de control, iar penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.12.2005

Prin contestatia formulata societatea arata ca daca ar fi avut obligatia de plata a TVA, corelativ ar fi avut si dreptul de deducere a acesteia prin decont, astfel ca majorarile de intarziere/dobanzile trebuiau calculate de la data inregistrarii facturii si pana la data depunerii decontului de TVA.

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

"Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligatiilor 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 31.12.2005, 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 31.12.2005, prevede:

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligatiilor 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 obligatia de plată a dobânzilor."

Aceste prevederi se regasesc si la art. 13, art. 13¹ din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea **Ordonanței** Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, art. 13, art. 14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, acte normative

aplicabile in perioada pentru care au fost calculate majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere.

Avand in vedere ca datoria vamala a fost stabilita la controlul vamal ulterior prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr, fapt coroborat cu prevederile referitoare la accesorii, citate mai sus duce la concluzia ca perioada pe care curg aceste accesorii este de la data nasterii datoriei vamala si pana la data actului de control.

Referitor la sustinerea societatii ca majorarile de intarziere/dobanzile trebuiau calculate de la data inregistrarii facturilor si pana la data depunerii decontului de TVA aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din situatia de fapt si actele depuse la dosar, nu rezulta ca societatea ar fi platit anterior actului de control contestat, taxa pe valoarea adaugata in vama la organul vamal, fapt care i-ar fi da posibilitatea de a o inscrie ca deductibila in decontul de TVA.

Avand in vedere ca datoria vamala a fost stabilita in sarcina sa prin decizia pentru regularizarea situatiei, situatia ipotetica invocata de contestatoare nu poate fi retinuta.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca in sarcina societatii a fost retinut ca datorat debitul in suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama, aceasta datoreaza si dobanzile/majorarile de intarziere in suma de lei si penalitatile de intarziere aferente in suma de lei, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceste sume.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 123 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, art. 305 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, art. 165 si art. 173 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei 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

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SA pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata in vama, suma de lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de lei reprezinta penalitati de intarziere aferente.

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