

DECIZIA nr. 103 din 17.03.2011
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale Bucuresti - Serviciul antifrauda fiscala si vamala prin adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de SC X SRL cu sediul in Bucuresti, str. x, nr. x, sector x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale Bucuresti sub nr. x il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza procesului verbal de control nr. x, prin care organul vamal a stabilit in sarcina societatii drepturi vamale in suma totala de x lei din care suma de x lei reprezinta TVA si suma de x lei reprezinta accesorii aferente.

De asemenea societatea solicita suspendarea executarii actelor atacate pana la solutionarea contestatiei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. SC X SRL contesta Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, si procesul verbal de control nr. x, prin care au fost stabilite in sarcina sa obligatii de plata suplimentare in quantum de x lei, reprezentand TVA in suma de x lei si majorari si penalitati de intarziere in suma de x lei pe care le considera nelegale si netemeinice pentru urmatoarele considerente:

A derulat in anii 2005-2006 operatiuni de import definitiv de software pe suporturi informatice pentru care a depus declaratiile vamale de import. La stabilirea bazei de calcul a TVA datorat a fost luata in considerare numai contravaloarea suporturilor materiale, deci TVA a fost calculata doar la contravaloarea suporturilor informatice.

In urma controlului, s-a apreciat ca in mod eronat nu a fost inclusa in baza de calcul a TVA si valoarea programelor informatice, si prin urmare a fost stabilita obligatia suplimentara de plata a TVA calculata asupra contravalorii software-ului, impreuna cu accesoriile calculate pana la momentul intocmirii procesului verbal de control.

Concluzia organului de control este eronata intrucat aceasta are la baza o raportare gresita la dispozitiile legale ce nu erau in vigoare la data importurilor, respectiv pct. 15 din normele metodologice de aplicare a art. 128 din Codul fiscal care a fost introdus prin HG nr. 1861/2006, Decizia nr. 7 a Comisiei fiscale centrale, Ordinul ANAF nr. 5720/2006, si prin urmare nu erau aplicabile la speta de fata.

Datoria vamala vamala a luat nastere la data efectuarii operatiunii de import (depunerea declaratiilor vamale), iar in virtutea principiului constitutional (art. 15 din Constitutia Romaniei) al nereetroactivitatii legii (aplicabil, cu atat mai mult, si actelor normative de forta juridica inferioara), datoria vamala in discutie ramane supusa actelor normative in vigoare la data care a luat nastere, nefiind posibil, asa cum a procedat

organul de control sa fie aplicate operatiunilor de import respective dispozitii legale adoptate ulterior.

Asa cum se retine si in procesul verbal de control, la data importurilor in discutie era in vigoare Decizia nr. 368/1998 a Directorului general al Direcției Generale a Vămilor (publicata in M.Of. nr. 240/01.07.1998 care stabileste ca valoarea in vama va cuprinde numai contravaloarea suporturilor, deci contravaloarea sftware-ului fiind exclusa la stabilirea valorii in vama si drept urmare aceasta nu putea fi retinuta nici pentru calcularea datoriei vamale (in speta TVA).

Nu poate fi luata in considerare sustinerea conform careia la stabilirea TVA datorat trebuie avuta in vedere Decizia nr.7/2006 ca act normativ de rang superior Deciziei nr.368/1998, deoarece superioritatea unui act fata de altul poate fi analizata si stabilita numai in raport de doua reglementari legale care coexista, ori Decizia nr.368/1998 a fost abrogata la data de 20.04.2006, iar Decizia nr.7/2006 a fost publicata in 29.12.2006;

Conform art.10 alin.(1) din Ordinul ministrului finantelor nr.877/2005, solutiile unice adoptate prin decizii ale comisiei si aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice sunt aplicabile de la data intrarii in vigoare a actului normativ in baza caruia au fost date

In continuare societatea mentioneaza in mod repetat ca pentru operatiunile vamale supuse controlului declararea valorii in vama era reglementata Decizia nr. 368/1998 a Directorului general al Direcției Generale a Vămilor si nu de o serie de acte normative folosite de organul vamal, intrucat au fost adoptate ulterior intervalului temporar in care s-au intocmit declaratiile vamale derulate in perioada 2005 – 17.04.2006, respectiv Decizia nr. 7 a Comisiei fiscale centrale, aprobata prin Ordinul MFP nr. 2189/2006, Ordinul MFP nr. 877/22.06.2005 privind constituirea si atributiile Comisiei fiscale centrale, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, acte normative fiscale care reglementeaza baza de impozitate pentru TVA la importul de soft-uri pe suporturi informatice cu mentiunea organului de control ca aceste acte normative sunt de rang superior Deciziei nr. 368/1998.

Potrivit dispozitiilor legale in vigoare la momentul depunerii declaratiilor vamale, TVA a fost calculata si achitata corect, si drept urmare nu s-ar putea retine culpa societatii in excluderea valorii softare-ului din calculul TVA .

Contestatarul invoca prevederile art. 15 din Constitutia Romaniei, art. 69 alin. (2) din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnica legislative si ale pct. 64 alin 5, lit a) si b) din normele de aplicare ale art. 157 din Codul fiscal.

Cu privire la achitarea TVA pentru software cuprins pe suporturile informatice, arata ca la momentul facturarii catre beneficiari interni s-a incasat si depus la organul fiscal TVA-ul aferent acestora si a achitat la bugetul statului la termenele prevazute de Codul fiscal constituind o dubla achitare.

Accesoriile calculate ar trebui limitate la perioada cuprinsa intre data importului (declaratia vamala) si cea a revanzarii produselor intrucat la revanzare s-a colectat TVA, obligatia principala (aceea de plata a TVA a fost indeplinita, iar dupa acest moment, obligatia principala fiind stinsa, nu se mai pot calcula accesorii.

Fata de cele invocate, societatea solicita admiterea contestatiei si desfiintarea procesului verbal de control nr. x si Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x.

De asemenea, societatea solicita suspendarea executarii actelor atacate pana la solutionarea contestatiei.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, organele de control vamal au calculat in sarcina societatii TVA in vama in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei, intrucat aceasta in mod eronat nu a inclus in baza de impozitare a TVA si valoarea soft-urilor.

Temeiurile legale invocate sunt: art.3 pct. "i", 141(1-2) si art.148 (1) din Legea nr.141/1997, art. 40 si art. 373 din Regulamentul vamal aprobat prin HG 1114/2001, art. 125, 126 , 128 131, 136, 139 si 157 din Legea nr. 571/2003, Decizia 7 a Comisiei Fiscale centrale, aprobata prin OMFP nr. 2189/2006, art.100, art. 223 alin. (1) lit. a) si alin. (2) si art. 237 din Legea nr. 86/2006. art. 27 si art. 44 din Regulamentul (CEE) nr. 450/2008 al Parlamentului European al Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, art. 1 alin. (1), art. 32 alin. (3) art. 116 si art. 120 din OG nr.92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare.

Ca urmare, potrivit temeiurilor legale invocate prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. x, organele de control vamal au calculat diferenta de TVA in vama si accesorii aferente ca urmare a includerii in valoarea in vama si a contravalorii softului inregistrat pe CD-ROM.

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 vamal, se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la TVA in suma de x lei.

Serviciul solutionare a contestatiilor din cadrul Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investit sa se pronunte daca pentru softurile introduse in tara pe CD-URI, importatorul are obligatia platii taxei pe valoarea adaugata si la valoarea soft-ului in conditiile in care acesta a fost facturat distinct de furnizorul extern.

In fapt, societatea contestatoare a derulat in perioada 2005 -2006 un numar de 64 operatiuni de import definitiv software pe suport informatic, prin Biroul vamal X Calatori Sucursala marfuri, conform declaratiilor vamale de import mentionate in anexa la procesul verbal de control, la care , în mod eronat nu a inclus în baza de impozitare a TVA și sumele reprezentând contravaloarea soft-urilor, conform valorilor din facturile externe.

La data depunerii declarațiilor vamale de import, societatea a declarat valoarea în vamă doar valoarea pentru suporturile fizice – CD-urile.

Drept urmare, organele vamale au procedat la recalcularea drepturilor vamale conform Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, prin care s-a stabilit in sarcina societatii TVA in vama in suma de x si accesorii aferente in suma de x lei.

In drept, art.284 din Codul vamal al Romaniei, aprobat prin Legea nr.86/2006:

"Operatiunile vamale initiate sub regimul prevazut de reglementarile vamale anterioare intrarii în vigoare a prezentului cod se finalizeaza potrivit acelor reglementari."

Conform prevederilor art. 660, alin. (1) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G. nr. 707/2006: "operatiunile pentru care s-au depus declaratii vamale sub regimul prevazut în reglementarile vamale anterioare prezentului regulament se deruleaza si se încheie în conformitate cu acele reglementari".

Avand in vedere ca, operatiunile de import definitiv au fost derulate in anul 2005 si 2006 in speta sunt aplicabile prevederile Legii 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei, care stipuleaza:

Potrivit dispozitiilor art.76 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei:

" Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul al taxelor vamale prevăzute în Tariful vamal de import al României."

Iar potrivit art.78 (1) din acelasi act normativ:

" (1) Valoarea în vamă se determină și se declară de către importator, care este obligat să depună la biroul vamal o declarație pentru valoarea în vamă, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a mărfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia."

Totodata, potrivit art.141 din Codul Vamal al Romaniei:

" (1) În cazul mărfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, precum și în cazul plasării mărfurilor într-un regim de admitere temporară cu exonerarea parțială de drepturi de import, datoria vamală ia naștere în momentul înregistrării declarației vamale.

(2) Debitorul datoriei vamale este considerat titularul declarației vamale acceptate și înregistrate."

Iar potrivit art.148 din acelasi normativ:

"(1) Cuantumul drepturilor de import se stabilește pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale."

Ca urmare, valoarea in vama se determina si se declara de catre importator care este obligat sa depuna declaratie pentru valoarea in vama insotita de facturi si pentru care se naste datoria vamala la data depunerii declaratiei vamale.

Taxa pe valoarea adaugata in vama, aferenta importurilor, intra sub incidenta prevederilor Codului fiscal.

Astfel, potrivit art.126 (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data declaratiei de import :

"(2) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprinde și importul de bunuri."

Iar la art.131 din acelasi act normativ se prevede:

"(1) În înțelesul prezentului titlu, se consideră import de bunuri intrarea de bunuri în România provenind dintr-un alt stat."

In explicitarea art.131 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, a fost data Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, publicata in Monitorul

Oficial nr. 1043/29.12.2006, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2189/2006, care prevede:

1. "Atât în sensul art. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cât și în înțelesul art.128 alin. (1), art. 129 alin. (1) și art. 131 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere Decizia directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni și Ordinul Autorității Naționale a Vămilelor nr. 5.720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr.368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată."

Astfel, așa cum se poate observa din analiza textului legal invocat mai sus, a fost explicitat importul de software pe suporturi informatice din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, decizia menționată fiind emisă în baza prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, precum și Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că decizia Comisiei Fiscale Centrale fiind dată în explicarea unui text de lege, face corp comun cu legea în baza căreia a fost dată, neavând caracter de sine statator se aplică de la data legii fără a se putea presupune că are caracter retroactiv.

În acest sens sunt dispozițiile art.10 alin 1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.877/2005 privind constituirea și atribuțiile Comisiei fiscale centrale, în vigoare la data emiterii deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 7/2006, care precizează:

"Soluțiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei și aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice sunt aplicabile de la data intrării în vigoare a actului normativ în baza căruia au fost date."

În aceste condiții societatea nu se poate prevala de decizia Directorului General al Direcției Generale a Vămilelor nr.368/1998 invocată în cuprinsul contestației.

În același sens, se pronunță, într-o speță asemănătoare, Înalta Curte de Justiție și Casație – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, prin Decizia nr.2873/2009, astfel: "**(...) Ipoteza normei imperative nu este, în fond, o excepție de la neretroactivitatea legii, întrucât interpretarea general – obligatorie, ca orice interpretare de altfel, lămurește înțelesul normei interpretate, îl clarifică în funcție de diversitatea situațiilor pe care norma interpretată le reglementează.**

Așadar, prin interpretare se explicitează conținutul pe care norma l-a avut "ab initio", scopul acesteia fiind acela de a curma conflictele de interpretare, produse sau posibile."

Drept urmare, pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată în vama aferentă importului de software pe suporturi informatice la valoarea în vama se adaugă și valoarea softului așa cum este aceasta menționată în factura externă emisă de furnizorul extern.

Ca urmare, in mod legal organele de control vamal au calculat taxa pe valoarea adaugata in vama aferenta importului de software, prin aplicarea prevederilor referitoare la baza de impozitare in cazul importului de bunuri, respectiv art.139 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca **"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"**.

Referitor la sustinerea societatii ca *"datoria vamala in discutie ramane supusa actelor normative in vigoare la data care a luat nastere, nefiind posibil, asa cum a procedat organul de control sa fie aplicate operatiunilor de import respective dispozitiile legale adoptate ulterior"*, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat stabilirea diferentelor de TVA s-a facut in baza Codului Fiscal, (in vigoare la data derularii operatiunilor de import asa cum mentioneaza si societatea), act normativ de rang superior deciziei directorului general al Directiei Generale a Vamilor, iar pe de alta parte Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006 a statuat ca importul de software pe suporturi informatice din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata, se consideră import de bunuri, in conformitate cu prevederile actului normativ de baza.

Afirmatia precum ca *"Concluzia organului de control este eronata intrucat aceasta are la baza o raportare gresita la dispozitiile legale ce nu erau in vigoare la data importurilor, respectiv pct. 15 din normele metodologice de aplicare a art. 128 din Codul fiscal care a fost introdus prin HG nr. 1861/2006, Decizia nr. 7 a Comisiei fiscale centrale, Ordinul ANAF nr. 5720/2006, si prin urmare nu erau aplicabile la speta de fata."* nu este întemeiată întrucât **legislația aplicabilă în speță pentru anii 2005 și 2006 prevede că importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**, aspect asupra căruia s-a pronunțat ***Înalta Curțe de Justiție și Casație prin Decizia nr.2873/2009 – Secția de Contencios Administrative și Fiscal***. Organul vamal invoca dispozitiile legale intradevar ulterioare datei de import, dar asa cum s-a aratat mai sus dispozitiile legale au fost similare, iar tratamentul fiscal este identic.

Referitor la afirmatia contestatarei, precum ca *"Potrivit dispozitiilor legale in vigoare la momentul depunerii declaratiilor vamale, TVA a fost calculata si achitata corect, si drept urmare nu s-ar putea retine culpa societatii in excluderea valorii softareului din calculul TVA"*, se retine ca in conformitate cu prevederile art. 3 lit. t) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare la data depunerii declaratiilor vamale de import ce fac obiectul procesului verbal de control nr. x ***"declarant – este persoana care întocmește și depune declarația vamală în nume propriu sau persoana în numele căreia este întocmită declarația vamală de către mandatar sau comisionar"***, raportul juridic cu autoritatea vamala creandu-se prin intermediul declaratiei vamale depuse nascandu-se in conformitate cu prevederile art. 141 din Legea nr. 141/1997, o datorie vamala care potrivit art. 3 lit. l) din acelasi act normativ, reprezenta ***"obligatia unei persoane de a plăti drepturile de import sau de export"***.

Cu privire la afirmatia societatii precum ca *"art. 15 din Constitutia Romaniei prevede ca legea dispune numai pentru viitor"*, se retine ca la stabilirea drepturilor vamale, organele vamale au aplicat prevederile legale in vigoare la data depunerii declaratiilor de import si dispozitiile art. 100 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei prevad ca ***"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”, iar conform aceluiași art. alin. 3 “Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispune

Mai mult, răspunderea privind exactitatea datelor înscrise în declarația vamală și plasarea mărfurilor sub regimul vamal solicitat revine în exclusivitate importatorului sau reprezentantului acestuia, în conformitate cu dispozițiile art. 40 din HG nr. 1114/2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, în vigoare la data depunerii declarațiilor vamale de import, care prevăd:

Art. 40 - Declarația vamală în detaliu, semnată de importator, de exportator sau de reprezentantul acestuia, are valoarea unei declarații pe propria răspundere a acestuia în ceea ce privește:

a) exactitatea datelor înscrise în declarația vamală;

b) autenticitatea documentelor anexate la declarația vamală;

c) plasarea mărfurilor sub regimul vamal solicitat”.

Având în vedere că art. 136 din Legea nr. 571/2003 prevede că „în cazul unui import de bunuri, taxa pe valoare adăugată devine exigibilă la data când se generează drepturi de import pentru bunurile respective, conform legislației în vigoare”, nu poate fi reținută pretenția contestată potrivit căreia ar fi supusă la o dublă achitare a TVA la momentul facturării către beneficiarii interni. Astfel la data importului potrivit art. 150 alin. (2) și art. 157 alin. (2) din Codul fiscal în vigoare la data importului, societatea avea obligația plății TVA la importul bunurilor care ulterior se deduce din TVA colectată astfel ca nu se realizează o dublă impunere.

Potrivit celor reținute în decizie se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată datorată în vamă.

3.2. Referitor la majorările de întârziere aferente TVA în suma de x lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează majorări de întârziere aferente TVA, în condițiile în care în sarcină să s-a reținut că datorează TVA în suma de x lei.

In fapt, prin decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisă în baza procesului verbal de control nr. x, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale București- Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamala a stabilit în sarcină SC X SRL obligații vamale principale în cuantum de x lei. Asupra TVA stabilită de plată s-au calculat și majorări de întârziere aferente în suma de x lei.

In drept, în ceea ce privește modalitatea de calcul a majorărilor de întârziere care fac obiectul acestei contestații, prevederile art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

"Art. 120 - (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."

In cauza sunt incidente si dispozitiile art.136 si art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad:

“Art. 136. - (1)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.”

“Art. 157.-(2) Taxa pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri, cu excepția celor scutite de taxa pe valoarea adăugată, se plătește la organul vamal, în conformitate cu regulile în vigoare privind plata drepturilor de import.”

Afirmatia contestatarei, precum ca *“Accesoriile calculate ar trebui limitate la perioada cuprinsa intre data importului (declaratia vamala) si cea a revanzarii produselor intrucat la revanzare s-a colectat TVA, obligatia principala (aceea de plata a TVA) fost indeplinita, iar dupa acest moment, obligatia principala fiind stinsa, nu se mai pot calcula accesorii”*, nu este intemeiata in conditiile in care potrivit dispozitiilor legale sus mentionate, taxa pe valoare adaugata este exigibila si se datoreaza la data acceptarii si depunerii declaratiilor vamale de import, legiuitorul reglementand obligatia stabilirii accesoriilor pentru obligatiile stabilite in urma controlului fara a distinge intre existenta sau inexistenta unei culpe.

De altfel, asa cum s-a aratat la pct. 3.1 din prezenta decizie solicitarea contestatarei privind calcul accesoriilor pentru perioada cuprinsa intre data importului (declaratia vamala) si cea a revanzarii produselor intrucat la revanzare s-a colectat TVA, nu este intemeiata deoarece dispozitiile Codului fiscal reglementeaza distinct obligatiile privind TVA aferenta importului (pentru perioada supusa verificarii reprezinta obligatia platii efective a TVA) de TVA aferenta celorlalte operatiuni care se cuprind in decontul de TVA.

In consecinta, fata de prevederile legale mai sus mentionate si avand in vedere ca stabilirea de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, iar in sarcina contestatoarei au fost retinute ca fiind datorate obligatii fiscale principale in suma de x lei, urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia si pentru suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA.

3.3. Referitor la suspendarea executarii actului administrativ fiscal, cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care suspendarea executarii actului administrativ fiscal nu intra in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, organele vamale au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei , reprezentand drepturi vamale.

Contestatia societatii vizeaza si suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

In drept, art.215 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta

competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pâna la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de pâna la 2.000 lei."

Totodata, dispozitiile art.14 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ stipuleaza:

"(1) In cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, in conditiile art.7, a autoritatii publice care a emis actul, **persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ pana la pronuntarea instantei de fond.**

(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citarea partilor."

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, solicitarea contestatarei de suspendare a executarii actului atacat intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere.

Prin urmare, contestatia societatii va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 3 lit. e), art. 64 alin. (1) si (2) art. 76, art. 78, art. 141 alin. (1) si (2) si art.148 (1) din Legea nr.141/1997, art. 40 din HG nr. 1114/2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, art. art.126 alin. (2) art.131, art. 136, art.139 alin (1) si art. 157 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, art.284 din Codul vamal al Romaniei, aprobat prin Legea nr.86/2006, art. 660, alin. (1) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G. nr. 707/2006, art.10 alin 1 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.877/2005, Deciziei nr.7/2006 a CFC, art. 119, art. 120, art. 215 si 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.14 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 554/2004 se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma totala de **x lei**, stabilita prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x reprezentand:

- TVA in vama	- x lei;
- majorari de intarziere aferente	- x lei.

2). Respinge ca inadmisibila contestatia formulata de SC X SRL privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal intocmit.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Bucuresti.