

DECIZIA nr. 27 din 2010 privind
solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti - Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Bucuresti- Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, sector 6 si sediu de corespondenta in str. , jud. Ilfov.

Obiectul contestatiei, inregistrata la DRAOV Bucuresti sub nr. il constituie decizia pentru regularizarea situatiei nr. , comunicata sub semnatura de primire la data de 12.11.2009, emisa in baza procesului verbal nr., prin care s-au stabilit in sarcina societatii drepturi vamale in suma totala de lei, din care TVA in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (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 documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia inregistrata la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Bucuresti- Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala sub nr., **SC X SRL** contesta decizia pentru regularizarea situatiei nr. pentru urmatoarele motive:

- declaratiile vamale de import nr., nr., nr. au fost intocmite de comisionarul vamal SC SA;
- conform art.139 lit.c) din Regulamentul (CE) nr.1580/2007 al Comisiei din 21.12.2007 de stabilire a normelor de aplicare a Regulamentelor (CE) nr.2200/1996, nr. 2201/1996 si nr.1182/2007 ale Consiliului in domeniul fructelor si legumelor "pretul de intrare pe baza caruia produsele prevazute in partea A din anexa XV se clasifica in Tariful Vamal al CE trebuie sa fie egal, la alegerea importatorului, cu valoarea forfetara la import calculata in conformitate cu art.138 din regulament;

- valoarea in vama a marfurilor importate se obtine prin insumarea pretului de cumparare ce se regaseste pe facturile emise de furnizor in casuta nr. 42 "pret articol" si a transportului maritim invocand in sustinere prevederile art.72, cap.I, titlul VII din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA, potrivit caruia valoarea de piata inseamna suma totala pe care, pentru obtinerea bunurilor si serviciilor in cauza la momentul respectiv, un client aflat in aceeasi etapa de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii este necesar sa o plateasca in conditii de concurenta loiala, unui furnizor sau prestator independent de pe teritoriul statului membru in care livrarea sau prestarea e supusa taxei, iar in situatia in care nu se poate stabili o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabila, aceasta inseamna pentru bunuri o suma care nu este mai mica decat pretul de cumparare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, in absenta unui pret de cumparare, pretul de cost, stabilit la momentul livrarii.

- potrivit art.129 din Codul fiscal, in cazul in speta, la valoarea in vama rezultata din insumarea valorii de achizitie a marfurilor cu valoarea transportului, s-a adaugat valoarea taxelor vamale calculate si inscrise in DVI, rezultand baza de impozitare a TVA;

- calculul taxelor vamale si a TVA de plata in vama se face cu ajutorul unui soft comunitar prin introducerea datelor culese din documentele ce insotesc marfa, iar aplicatia nu permite declarantului modificarea sumelor rezultate din calcul;

- pana la acordarea liberului de vama, datele inscrise in DVI au fost verificate si considerate corecte de organul vamal.

In sustinerea contestatiei, societatea depune in copie declaratiile vamale, facturile de achizitie a marfurilor importate si facturi reprezentand contravaloare transport.

II. Prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. s-au stabilit in sarcina societatii drepturi vamale in suma totala de lei reprezentand:

- lei- TVA;
- lei- majorari de intarziere aferente.

Urmare a analizei de risc privind impozitarea marfurilor pentru care exista valoare forfetara la import, organul vamal a constatat ca societatea a declarat eronat baza de impozitare a TVA prin DVI nr. nr., nr., nr. si nr..

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului vamal, susținerile contestatarii și prevederile legale în vigoare pe perioada supusă controlului se rețin următoarele:

3.1. Referitor la TVA în suma de lei

Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra legalitatii datoriei vamale în suma totala de lei stabilita de organele vamale în sarcina contestatarii prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. , în conditiile în care, la momentul înregistrării declaratiilor vamale, valoarea forfetara stabilita de importator drept pret de intrare pentru produsele prevazute în partea A din anexa XV din Tariful Vamal al Comunitatilor Europene reprezinta baza de impozitare pentru TVA.

In fapt, în baza a 4 declaratii vamale, respectiv DVI nr. nr., nr., nr. și nr., **SC X SRL** a importat din Argentina lamai "citros limon", pentru care la stabilirea valorii în vama în vederea achitarii drepturilor de import nu a inclus valoarea forfetara de import, ci doar valoarea obtinuta prin insumarea pretului de cumparare ce se regaseste pe facturile emise de furnizorul extern și a transportului maritim.

Din declaratiile vamale mentionate rezulta ca prin înscrierea codului E02 în rubrica 37, importatorul a stabilit utilizarea valorilor forfetare la import drept baza de calcul numai pentru taxele vamale datorate.

Urmare controlului ulterior, Directia Regionala pentru Accize și Operatiuni Vamale Bucuresti-Serviciul Antifrauda Fiscala și Vamala a constatat declararea eronata de catre societatea contestatara a bazei de impozitare a TVA și a recalculat TVA datorata prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. emisa de în baza procesului verbal de control nr. , rezultând o diferenta suplimentara de TVA în suma totala de lei.

In drept, determinarea valorii în vama este reglementata la art. 56 din Codul vamal al Romaniei, aprobat prin Legea nr.86/2006, cu modificarile și completarile ulterioare, conform carora:

"Art.56 (2) Valoarea în vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevazute în Tariful vamal al României."

Art. 58. - (1) Valoarea în vama se declara de catre importator, care este obligat sa depuna la biroul vamal o declaratie pentru valoarea în vama, însoțita de facturi sau de alte documente de plata a marfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia.

(2) Declaratia pentru valoarea în vama poate fi depusa și prin reprezentant, în acest caz raspunderea fiind solidara."

Cu privire la nasterea datoriei vamale, dispozitiile cuprinse la art. 223 din Codul Vamal precizeaza:

"Art. 223. - (1) Datoria vamala la import ia nastere prin:

a) punerea în libera circulatie a marfurilor supuse drepturilor de import;

b) plasarea unor astfel de marfuri sub regimul de admitere temporara cu exonerare partiala de drepturi de import.

(2) Datoria vamala se naste în momentul acceptarii declaratiei vamale în cauza.

(3) Debitorul este declarantul. În situatia unei reprezentari indirecte, persoana pe seama careia se face declaratia vamala este, de asemenea, debitor. Când se întocmeste o declaratie vamala pentru unul din regimurile mentionate la alin. (1), pe baza unor date care au ca efect faptul ca toate sau o parte a drepturilor legal datorate nu au fost încasate, persoanele care au furnizat informatiile necesare la întocmirea declaratiei și care stiau sau care ar fi trebuit sa stie ca aceste informatii erau false sunt, de asemenea, debitori. "

În ceea ce privește TVA aferenta importurilor, incidente speței sunt dispozitiile art.139 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile ulterioare, în vigoare la data întocmirii declaratiilor vamale de import, unde se dispune:

"Art. 139. - (1) Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale în vigoare, la care se adauga orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu exceptia taxei pe valoarea adaugata care urmeaza a fi perceputa.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele și cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, care intervin pâna la primul loc de destinatie a bunurilor în România, în masura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilita conform alin. (1). Primul loc

de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intră în România, sau, în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a bunurilor în România.

(3) Baza de impozitare nu cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. A)-d).”

În conformitate cu prevederile art.5 alin.(1) din Regulamentul (CEE) nr.3223/94 al Comisiei din 21 decembrie 1994 privind normele de aplicare a regimului importurilor pentru legume și fructe începând cu 01.01.2007:

“(1) **Pretul de intrare pe baza caruia se clasifică produsele enumerate în anexa în tariful vamal al Comunităților Europene trebuie să fie egal, la alegerea importatorului:**

(a) **fie** cu pretul FOB al produselor în tarile lor de origine plus costurile de asigurare și de transport până la frontierele teritoriului vamal comunitar, atunci când acest pret și aceste costuri sunt cunoscute la data la care este făcută declarația de punere în liberă circulație a produselor.

Atunci când prețurile menționate anterior sunt mai mari cu 8 % decât valoarea forfetară de import, importatorul trebuie să constituie garanția prevăzută la articolul 248 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93, egală cu valoarea drepturilor pe care le-ar fi plătit în cazul în care clasificarea produselor ar fi fost făcută pe baza valorii forfetare de import aplicabile lotului respectiv;

(b) **fie** cu valoarea în vamă, calculată în conformitate cu articolul 30 alineatul (2) litera (c) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, aplicată numai produselor importate respective.

În acest caz, deducerea drepturilor se face în condițiile prevăzute la articolul 4 alineatul (1).

În acest caz, importatorul trebuie să constituie garanția prevăzută la articolul 248 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93, egală cu valoarea drepturilor pe care acesta le-ar pe baza valorii forfetare de import aplicabile lotului respectiv;

(c) **sau** cu **valoarea forfetară de import calculată în conformitate cu articolul 4 din prezentul regulament.**”

Prin anexa nr. 3 din Ordinul ANAF nr. 9988/2006 pentru aprobarea normelor tehnice de completare, utilizare și tiparire a declarației sumare și a documentului administrativ unic sunt prevăzute codificările utilizate pentru datele ce trebuie completate în casetele din declarație astfel:

“rubrica 37 - "REGIM", pct. B. Subdiviziunea a doua :

1) În cazul în care această subdiviziune este folosită pentru a preciza un regim comunitar, trebuie folosit un cod format dintr-un caracter alfabetic urmat de două caractere alfanumerice; primul caracter indică o categorie de măsuri în conformitate cu următoarea defalcare: Procedura sau regim pentru produse agricole: **Valori forfetare la import** (de exemplu, Regulamentul (CE) nr. 3223/94) - **cod E02**.

Fata de prevederile invocate se reține că valoarea în vamă a fructelor și legumelor care sunt incluse în domeniul de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.3223/94 al Comisiei din 21 decembrie 1994 se stabilește în conformitate cu normele privind calcularea pretului de intrare prevăzut la art.5 din regulament. În temeiul art.5 din Regulamentul (CEE) nr.3223/94, un importator care se află în poziția de a face o declarație definitivă de valoare în vamă la momentul vamuirii fructelor și legumelor care intră în sfera lui de aplicare, indică codul E02 în subdiviziunea a doua din rubrica 37 numai în cazul în care valoarea produselor menționate anterior se stabilește conform prevederilor art.5 alin.(1), lit.c) din regulament.

În vederea ca această concluzie are la bază și punctul de vedere al Direcției Tehnice de Vamuire și Tarif Vamal, existent la dosarul cauzei în care se precizează:

”Începând cu 01.01.2007, în sectorul legumelor și fructelor au fost aplicabile prevederile Regulamentului (CEE) nr.3223/94 privind normele de aplicare a regimului importurilor pentru fructe și legume, cu modificările ulterioare, act normativ abrogat de Regulamentul (CEE) nr.1580/2007.

În conformitate cu prevederile art.5 alin.(1) lit. C) din Regulamentului (CEE) nr.3223/94, pretul de intrare pe baza caruia se clasifică produsele enumerate în anexa, partea A, în Tariful Vamal al Comunităților Europene trebuie să fie egal, la alegerea importatorului, cu valoarea standard (forfetară) calculată în concordanță cu art.4 din Regulamentului (CEE) nr.3223/94.

(...)

Având în vedere cele de mai sus, concluzionăm că (...), în situația în care importatorul alege să aplice valoarea forfetară pentru stabilirea valorii în vamă a marfurilor puse în liberă circulație, valoarea astfel stabilită reprezintă baza de impozitare pentru taxe vamale și TVA-ul datorate. ”

În conformitate cu prevederile art. 100 alin.(3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României:

“(3) Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă ca 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.”

De asemenea, art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar prevede:

“(1) Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vama pentru marfuri.

(2) Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vama și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export cu privire la marfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste marfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflate în posesia documentului și a datelor menționate în scopuri comerciale. Aceste autorități pot verifica de asemenea marfurile când este încă posibil ca ele să fie prezentate.

*(3) Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor **informații incomplete sau incorecte**, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând seama de orice informație nouă de care dispun.”*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a importat produse ce sunt prevăzute în partea A din anexa XV din Tariful Vamal al Comunităților Europene și deși a optat pentru determinarea valorii în vama pe baza valorii forfetare de import nu a luat în considerare această valoare și la stabilirea bazei de impozitare a TVA.

În aceste condiții și având în vedere prevederile legale invocate pentru stabilirea TVA în vama aferentă importurilor de produse agricole puse în liberă circulație în perioada august-octombrie 2007, valoarea în vama stabilită prin aplicarea valorii forfetare reprezintă baza de impozitare pentru TVA datorată.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea societății că declarațiile vamale au fost întocmite de comisionarul vamal și nici a modului de stabilire a bazei de impozitare a TVA în speta (la valoarea în vama rezultată din însumarea valorii de achiziție a marfurilor cu valoarea transportului, s-a adăugat valoarea taxelor vamale calculate și înscrise în DVI), întrucât în calitate de titular al declarațiilor vamale care, potrivit art.4 pct.17 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar “reprezintă documentul în care o persoană indică în formă și modalitatea prevăzută, dorința de a plasa marfurile sub un anumit regim vamal” este răspunzător pentru exactitatea datelor înscrise în declarația vamală.”

Ca urmare, în mod legal organul de control vamal a calculat TVA aferentă importului de lamai, prin aplicarea prevederilor referitoare la baza de impozitare în cazul importului de bunuri, respectiv art.139 alin.(1) din Codul fiscal care prevede că baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vama a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare.

Invocarea de către contestatara a dispozițiilor Directivei 2006/112/CE în baza căreia nu ar datora TVA calculată la valoarea forfetară a importului nu poate fi reținută pentru următoarele considerente:

1- Directiva 2006/112/CE se aplică începând cu 01.01.2008 fiind transpusă în acest sens prin O.U.G. Nr. 106/2007 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal;

2- chiar și potrivit acestei directive, în situația în care se utilizează pretul forfetar pentru stabilirea valorii în vama acesta constituie baza de calcul atât pentru stabilirea taxelor vamale cât și a TVA.

Având în vedere că societatea, la întocmirea declarațiilor vamale DVI nr. nr., nr., nr. și nr. a furnizat informații incorecte, în sensul că nu a stabilit ca baza de impozitare a TVA pentru importul de bunuri agricole valoarea forfetară de import, organele autorității vamale au procedat corect la majorarea bazei de impozitare a TVA aferentă importului, astfel încât se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru suma de lei reprezentând TVA de plată.

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

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

In drept, in ceea ce priveste modalitatea de calcul a majorarilor de intarziere care fac obiectul acestei contestatii, prevederile art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere."

"Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

Se retine ca, societatea nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor de intarziere calculate prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. , data de la care au fost calculate, baza de calcul a acestora, numarul de zile de intarziere si cotele aplicate.

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, urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia si pentru suma totala de lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 56, art.58, art. 100 alin. (3) si art.223 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, art.139 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.5 alin.(1) din Regulamentul (CEE) nr.3223/94 al Comisiei din 21 decembrie 1994 privind normele de aplicare a regimului importurilor pentru legume si fructe, anexa nr. 3 din Ordinul ANAF nr. 9988/2006 pentru aprobarea normelor tehnice de completare, utilizare si tiparire a declaratiei sumare si a documentului administrativ unic, art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art.119, art.120, art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de organul vamal nr. , emisa in baza procesului verbal nr. de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Bucuresti- Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala prin care s-au stabilit diferente de drepturi vamale (TVA) si majorari de intarziere aferente in suma totala de lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.