



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
Alexandria, Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

## **D E C I Z I A**

**Nr. 46 din .....2011**

Privind: soluționarea contestației formulate de S.C. .... S.R.L. cu sediul social în mun. ...., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman reprezentată prin Biroul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman cu privire la contestația depusă de S.C. .... S.R.L. cu sediul social în mun. ...., jud. Teleorman, împotriva actului administrativ fiscal reprezentat de Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../.....2011 rezultată în urma întocmirii de către organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Teleorman a procesului verbal de control nr. ..../.....2011.

Contestația a fost înregistrată la D.J.A.O.V. Teleorman sub nr. ..../.....2011, respective la D.G.F.P. Teleorman sub nr. ..../.....2011.

Obiectul contestației este format de suma în quantum total de .... lei reprezentând:

- .... lei – accize stabilite suplimentar de plată;
- .... lei – accesorii aferente accizelor;
- .... lei – T.V.A. suplimentar de plată;
- .... lei – accesorii aferente T.V.A.

În urma verificărilor efectuate asupra respectării termenului de depunere a contestației, reglementat de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se constată că petenta a depus contestația peste termenul legal de 30 de zile.

Fiind indeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza.

**I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../.....2011, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Teleorman, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:**

S.C. .... S.R.L. formulează în termen legal împotriva Deciziei pentru regularizarea

situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../.....2011, care constituie titlul de creanță rezultat în urma întocmirii de către organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Teleorman a Procesului verbal de control nr. ..../.....2011.

Contestația este introdusă pentru suma totală de ..... lei, constituită din:

-suma de ..... lei, reprezentând accize stabilite suplimentar de plată;

-suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente accizelor;

-suma de ..... lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de plată;

-suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente T.V.A.

În data de .....2006, S.C. .... S.R.L. în calitate de titular, a depus la Biroul Vamal Alexandria, prin comisionarul vamal S.C. .... S.R.L., declarația vamală EU4 nr. ..../.....2006, de import definitiv pentru autoturismul ..... (care se încadrează în categoria autoturisme folosite – an fabricație 2004).

Mijlocul de transport a fost încadrat la poziția tarifară 87.03.32.90.002 autoturisme și alte autovehicule, în principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decât cele de la poziția 87.02).

Pe baza documentelor depuse la autoritatea vamală teritorială, sub supravegherea vamală a acesteia, baza de impozitare a drepturilor vamale datorate a fost calculată potrivit O.M.F.P. nr. 687/2001 pentru determinarea valorii în vamă, la nivelul sumei de ..... euro – ..... lei (rubrica 47).

Urmare acestei încadrări, organele vamale au acordat liberul de vamă, înaintându-le astfel actul prin care autoritatea vamală lasă la dispoziția petentei (titularului declarației vamale) marfa vămuată, în scopul prevăzut de regimul vamal sub care acesta a fost plasat – import definitiv.

Liberul de vamă ar trebui să semnifice încheierea operațiunii de vămuire și parcurgerea tuturor procedurilor cuprinse în această activitate.

Față de această argumentare petiționara reține că mărfurile sau bunurile plasate sub regimuri definitive, capătă după vămuire, în cazul introducerii în țară, același caracter ca și mărfurile sau bunurile indigene, iar autoritatea vamală sub supravegherea căreia s-au desfășurat procedurile de vămuire, nu ar mai trebui să exercite nici un fel de acțiuni asupra acestora după ce a acordat liberul de vamă.

Totodată reține că documentul reprezentând Declarația pentru valoarea în vamă are rezervat o rubrică ce ar trebui completată de autoritatea vamală în cazul în care nu este de acord cu valoarea în vamă declarată de importator, putând menționa în acest caz metoda agreată de Acordul GATT pentru stabilirea valorii în vamă. În cazul de față, Declarația vamală ..../.....2006, nu are consemnate la rubrica respectivă mențiuni cu privire la dezacordul autorității vamale, legat de valoarea declarată în vamă.

Ulterior însă, la mai bine de 4 ani de la acordarea liberului de vamă (la limita termenului de prescripție) aceleași organe vamale, reîncadrează starea de fapt, menționând că la data vămuirii nu trebuiau aplicate prevederile O.M.F.P. nr. 687/2001 pentru determinarea valorii în vamă, ci această valoare ar trebui să fie determinată prin aplicarea art. 76, 77, 141, 148 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu prevederile Acordului general pentru tarife și comerț (GATT), pe baza cărora, rectifică baza de impozitare (ea fiind valoarea de tranzacție) – considerând că există o diferență netaxată din factura externă la nivelul sumei de ..... euro – ..... lei.

La valoarea în vamă recalculată după valoarea de tranzacție, au fost stabilite de către organele vamale diferențe suplimentare de plată astfel: acciza (5,5%) – ..... lei, accesorii aferente accizei – ..... lei, T.V.A. (19%) – ..... lei, accesorii aferente T.V.A. – ..... lei, în total reprezentând ..... lei.

Prin prezenta, contestatoarea consideră măsurile adoptate ulterior de reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman, ca fiind nelegale și netemeinice având în vedere următoarele considerente:

#### 1. Referitor la adoptarea măsurii de control ulterior

S.C. .... S.R.L., consideră că baza legală în ceea ce privește determinarea valorii în vamă se face ținându-se cont de data producerii fenomenului economic, respectiv data vămii .....2006, la acea dată fiind aplicabile prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile H.G. nr. 1114/2001 reprezentând Regulamentul de aplicare a codului vamal, cu modificările și completările ulterioare.

Procedura de control ulterior, în situația în care se impunea adoptarea unei astfel de măsuri procedurale până la data de 20 iunie 2006, ar fi fost reglementată de art. 61 din Legea nr. 141/1997.

Însă, această măsură fiind adoptată la limita termenului de prescripție, adică la mai mult de 4 ani de la producerea fenomenului în cauză, norma legală care reglementează această procedură este dată de art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României (în vigoare de la data de 20.06.2006).

Încă din start, petenta reține condiția discriminatorie a măsurii astfel adoptată care i-a conferit organului vamal posibilitatea de a alege perioada și cadrul legal în baza căruia să realizeze control ulterior, în condițiile în care cele două legi sunt distincte, vizează perioade distincte ale activității vamale realizată pe teritoriul României, generând fiecare în parte o altă finalitate în ceea ce privește drepturile și obligațiile părților participante la vămire.

În situația prezentată înțelege să redea textul de lege incident cauzei, text de lege care și pentru organele vamale a constituit baza legală pentru control ulterior:

"art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României "

*«(1) 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.*

*(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate, direct sau indirect, din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte sau deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.*

*(3) Când, după reverificarea declarației sau după controlul ulterior, rezultă că dispozițiile ce 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.»*

Potrivit acestei norme, procedura de control ulterior, se poate declanșa chiar la solicitarea declarantului , însă în cazul de față S.C. .... S.R.L. nu a solicitat modificarea declarației vamale nr. ..../.....2006, reținându-se de aici faptul că adoptarea măsurii de control ulterior s-a realizat din oficiu.

Însă, urmare prezentării acestei norme procedurale considerăm că se impune a fi individualizate informațiile considerate de organele vamale ca fiind inexacte ori incomplete (la data vămii), respectiv se impune a fi individualizate noile elemente de care au dispus autoritățile vamale, pentru rectificarea bazei de impunere.

Așa cum reține petiționara, la vămirea efectuată în data de .....2006, informațiile ori documentele depuse de aceasta în vamă au stat la acordarea liberului de vamă de către autoritatea vamală teritorială, autoritate vamală care a consfințit în scris prin emiterea acestui document (liberul de vamă) că informațiile și documentele prezentate de S.C. .... S.R.L. sunt suficiente și complete.

În același timp se impune identificarea noilor elemente de care au dispus organele

vamale la control ulterior, ținându-se cont de faptul că această verificare ulterioară s-a desfășurat la sediul D.J.A.O.V. Teleorman, pe baza documentelor depuse de S.C. .... S.R.L. la data de .....2006 și nu pe baza unor noi elemente (documente).

În susținerea acestei afirmații trebuie să se țină cont și de faptul că pe lângă răspunderea pe care o poartă importatorul, autoritatea vamală este investită cu obligația deloc lipsită de importanță de a verifica documentele necesare vămuirii, așa cum prevăd art. 56 și 57 din HG nr. 1114/2001 Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, potrivit cărora:

« ART. 56 (1) *Controlul vamal are drept scop prevenirea încălcării reglementărilor vamale și stricta respectare a condițiilor și termenelor legale, precum și descoperirea fraudelor vamale.*

(2) *Controlul vamal exercitat de autoritatea vamală prin agenții săi abilitați în cadrul atribuțiilor care le sunt conferite prin reglementările vamale se execută în mod obligatoriu prin verificarea documentelor necesare efectuării vămuirii.*

ART 57

*Controlul documentar constă în verificarea:*

a) *corectitudinii completării declarației vamale în detaliu;*  
b) *existenței documentelor anexate la declarația vamală în detaliu potrivit regimului vamal solicitat;*

e) *concordanței dintre datele înscrise în declarația vamală în detaliu și cele din documentele anexate;*

d) *formală a documentelor anexate. > >*

Petenta reține astfel, că după verificarea documentelor depuse în vamă și acordarea liberului de vamă, operațiuni realizate sub supraveghere vamală, reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman au consfințit faptul că declarația vamală în detaliu este completată corect, respectiv că există concordanță între aceasta și celelalte documente anexate de aceasta.

Având în vedere aspectele prezentate, consideră că nu se impunea adoptarea măsurii de control ulterior, deoarece nu sunt întrunite condițiile procedurale regăsite în normă, ceea ce conduce la concluzia că încadrarea valorii în vamă potrivit O.M.F.P. nr. 687/2001 pentru determinarea valorii în varmă, reprezintă măsura temeinică și legală, măsură de altfel aplicată inițial.

2. Referitor la aplicarea (la control ulterior) a prevederilor art. 76, 77, 141, 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu prevederile Acordului general pentru tarife și comerț (GATT) și nu a O.M.F.P. nr. 687/2001 privind determinarea valorii în vamă (norma legală aplicată la data vămuirii)

S.C. .... S.R.L., consideră că articolele din lege în baza cărora organele vamale au dispus rectificarea bazei de impunere, respectiv 76, 77, 141, 148 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, constituie cadrul legal general de determinare a valorii în vamă.

Însă, legea enunțată este prezentată în detaliu în H.G. nr. 1114/2001, care constituie Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României.

Potrivit reglementărilor acestui regulament, în art. 109 sunt regăsite distinctiv derogările de la cadrul general prezentat în legea mamă, astfel:

- art. 109 din H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României:

"(1) *Determinarea valorii în vamă a mărfurilor care fac obiectul unor tranzacții comerciale se efectuează potrivit regulilor cuprinse în Codul vamal al României și în alte reglementări vamale. Pentru valoarea astfel stabilită se depune o declarație pentru valoarea în vamă, conform modelului prevăzut în anexa nr. 5.*

(2) Pentru mărfurile primite de persoanele juridice, care nu fac obiectul unor tranzacții comerciale, valoarea în vamă o constituie valoarea înscrisă în documentele primite de la expeditorul extern și în declarația pentru valoarea în vamă depusă de persoana juridică destinatară.

(3) Pentru mărfurile ale căror prețuri definitive se stabilesc pe bază de cotații bursiere și pentru mărfurile a căror valoare definitivă se determină pe baza rezultatelor determinărilor cantitative și calitative efectuate potrivit condițiilor menționate în contractele comerciale, valoarea în vamă se determină pe baza facturii pro formă emise de furnizor, cu prețurile cunoscute la data întocmirii acesteia. În termen de 150 de zile de la data declarației vamale se depune factura definitivă pe baza căreia se fac regularizările privind obligațiile de plată în vamă.

(4) În cazul bunurilor introduse în țară de persoane fizice valoarea în vamă se stabilește de Ministerul Finanțelor Publice pe baza cataloagelor de prețuri externe, corelate cu prețurile interne.

(5) Pentru autovehiculele și vehiculele noi prevăzute la pozițiile tarifare 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 și 87.16 din Tariful vamal de import al României valoarea în vamă se determină pe baza prețului extern din factura de cumpărare emisă de producător sau de o firmă direct reprezentantă a acestuia. Prin vehicule noi se înțelege vehiculele neînmatriculate în străinătate sau cele procurate în aceleași condiții și înmatriculate temporar în străinătate, dar nu mai mult de 90 de zile de la data cumpărării.

(6) Valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor (folosite se stabilește pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finanțelor publice, ținându-se seama de vechimea și de caracteristicile tehnice ale acestora.

Potrivit acestei norme legale, sunt descrise în detaliu derogările de la cadrul general, ținându-se cont de caracteristicile bunurilor sau mărfurilor importate (ex. vechimea) și calitatea importatorului (persoană fizică ori juridică).

Astfel, în cazul de față alineatele 4, 5 și 6 stabilesc următoarele:

Alin. (4) – stipulează că pentru bunurile introduse în țară de persoane fizice valoarea în vamă să se stabilească de Ministerul Finanțelor Publice pe baza cataloagelor de prețuri externe, corelate cu prețurile interne – acest alineat nefiind incident în cazul nostru deoarece calitatea importatorului este de persoană juridică;

Alin. (5) – stabilește că pentru autovehiculele sau vehiculele noi prevăzute la pozițiile tarifare 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 și 87.16 din Tariful vamal de import al României valoarea în vamă să se determine pe baza prețului extern din factura de cumpărare emisă de producător sau de o firmă direct reprezentantă a acestuia, nedistingând între calitatea importatorului – persoană fizică ori juridică – ceea ce conduce la concluzia că se aplică în cazul amândurora. Acest temei legal de asemenea nu este incident în cazul S.C. .... S.R.L. deoarece a importat o mașină folosită (second – hand) și nu una nouă.

Alin. (6) stabilește că pentru autovehiculele și vehiculele folosite (cazul de față) valoarea în vamă să se stabilească pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finanțelor publice, ținându-se seama de vechimea și de caracteristicile tehnice ale acestora.

Și în acest caz legea nu distinge între calitatea importatorului – persoană fizică ori juridică - ceea ce conduce la concluzia că și în acest caz acest alin. (6) se aplică în cazul amândurora.

Prezentând astfel aceste derogări de la legea mamă, sunt acoperite toate categoriile de bunuri ori mărfuri importate, respectiv este stabilită conduita în vamă (privind determinarea valorii în vamă) atât a persoanelor fizice cât și a persoanelor juridice.

Însă, fără să țină cont de principiul de drept : «*Ubi lex non distinguit, nee nos*

*distiguere debemus» (Unde legea nu distinge, nici noi nu distingem), organele vamale disting în textul art. 109, alin. (6) din H.G. nr. 1.114/2001, faptul că acesta se referă exclusiv la bunurile introduse în țară de călători sau alte persoane fizice necomercianți, ceea ce atrage după sine concluzia eronată a reprezentanților D.J.A.O.V. Teleorman, potrivit căreia la determinarea valorii în vamă nu sunt aplicabile prevederile O.M.F.P. nr. 687/2001.*

Valoarea eronată a acestei concluzii este rezultată și din faptul că în situația în care art. 109, alin. (6) ar reglementa explicit doar "conduita în vamă" a persoanelor fizice care importă autoturisme folosite, categoria de importator persoană juridică ce importă aceleași autoturisme folosite nu ar fi reglementată niciunde în legea regulament.

De asemenea petenta arată că din titulatura cadrului legal aplicabil acesteia, respectiv O.M.F.P. nr. 687/2001 "pentru determinarea valorii în vamă" (și nu pentru determinarea valorii în vamă pentru bunurile introduse în țară de călători sau alte persoane fizice necomercianți cum eronat susțin organele vamale) se reține că acest ordin vizează atât persoanele fizice cât și cele juridice nedistingând între ele.

Totodata, arată că O.M.F.P. nr. 687/2001 nu distinge între cazurile în care există facturi, contracte de vânzare – cumpărare, ori alte documente din care să reiasă valoarea de tranzacție, sau valorile cuprinse în aceste documente să fie vădit subevaluate ori alte situații generate de vămuire.

În acest sens consideră că ar trebui respectate prevederile art. 13 din Codul de procedură fiscală, republicat (O.G. nr. 92/2003) care prevede : "art. 13 din O.G. nr. 92/2003, republicată și completată" *Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege, respectiv să distingem doar acolo unde legea distinge, respectând astfel voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.*

Urmare motivelor prezentate, reține justa aplicare a prevederilor art. 109, alin. (6) din H.G. nr. 1.114/2001, potrivit căreia determinarea valorii în vamă să se facă potrivit prevederilor O.M.F.P. nr. 687/2001 (cum de altfel sub supraveghere vamală, s-a procedat inițial).

3. Referitor la invocarea de către autoritatea vamală teritorială ca temei de drept în Procesul verbal de control nr. ..../2011, a unor Adrese emise de M.F.P. – Direcția de Politici și Legislație în Domeniile Vamal și Nefiscal

Consideră că Adresele menționate, nr. ..../.....2010 și nr. ..../PG/.....2010 nu pot constitui temei de drept al actului atacat, ele nereprezentând text de lege ci așa cum susțin de altfel organele vamale, reprezentând (citez din procesul verbal): *"interpretarea normelor legale supuse interpretării"*.

Consideră astfel, inadmisibilă invocarea acestora ca temei legal al actului atacat.

4. Referitor la invocarea prevederilor anexei 1 pct. 12 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal (H.G. nr. 1.114/2001)

Menționează faptul că în mod eronat organele vamale invocă la temeiul de drept al actului atacat prevederile anexei 1 pct. 12 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal (H.G. nr. 1.114/2001), deoarece anexa în cauză nu conține textul de lege citat.

Totodată menționează că textul de lege respectiv se regăsea în cadrul anexei nr. 6 pct. 12 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal (H.G. nr. 1.114/2001), însă acest text de lege a fost abrogat de Ordonanța nr. 59/2003, potrivit căreia:

*"conform literei d) a alin. (2) al art. 136 din ORDONANȚA nr. 59 din 22 august 2003 publicată în MONITORUL OFICIAL 615 din 29 august 2003, începând cu data de 1 ianuarie 2006 va fi abrogată Anexa 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1.114/2001, publicată în Monitorul*

*Oficial al României, Partea I nr. 735 din 19 noiembrie 2001, cu modificările ulterioare”.*

În condițiile în care fenomenul economic judecat s-a petrecut la data de .....2006, ulterior abrogării acestui text de lege, consideră că această reglementare legală nu-și poate regăsi aplicabilitatea în speța de față.

5. Referitor la aplicabilitatea prevederilor Regulamentului (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului din 12 octombrie 1992, de instituire a Codului vamal Comunitar (temei de drept invocat de organele vamale în motivarea Deciziei de regularizare nr. ..../.....2011)

Așa cum a mai prezentat, fenomenul economic în cauză, vămuirea, s-a desfășurat la data de .....2006.

Aderarea României la Uniunea Europeană a avut loc la 1 ianuarie 2007. Astfel, cadrul legal în ceea ce privește activitățile desfășurate în vamă pe teritoriul României la data de .....2006, consideră că nu poate fi regăsit în textul Regulamentului (CEE) nr. 2913/1992, de instituire a Codului vamal Comunitar, acest cadru legal comunitar fiindu-i aplicabil de la data aderării.

În această situație, în mod eronat Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992, de instituire a Codului vamal Comunitar a fost menționat de organele vamale ca reprezentând temei de drept al deciziei de regularizare.

În sprijinul acestei concluzii trebuie să se rețină că în măsura în care Regulamentul comunității europene își găsea aplicabilitatea, erau aplicabile și prevederile art. 221 alin.(3), conținut de norma europeană, potrivit căruia prescripția datoriei vamale născută după data aderării se împlinește în limita a 3 ani.

Asfel, concluzia petiționarei este că în măsura în care sunt aplicabile prevederile Regulamentului (CEE) nr. 2913/1992, este prescris dreptul autorității vamale de a stabili debite suplimentare față de un fenomen economic petrecut în urmă cu mai bine de 4 ani.

6. Referitor la accesoriile calculate de organele vamale

a) În ceea ce privește baza legală de stabilire a acestora.

Potrivit deciziei de regularizare, temeiul legal invocat de organele vamale la stabilirea majorărilor de întârziere este dat de art. 120, alin. (1) și alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Însă, având în vedere intervalul de timp pe care au fost calculate majorările .....2006 – .....2011, se reține că în mod greșit a fost invocat acest temei de drept de către organele vamale deoarece el operează doar după publicarea celei de-a treia forme a Codului de procedură fiscală (la data de 31.07.2007), anterior acestei date art. 120 invocat, reglementând calculul "dobânzilor în cazul sumelor de restituit sau de rambursat de la buget".

Se reține astfel faptul că majorările de întârziere aferente perioadei .....2006 – .....2007, nu au temei legal.

b) În ceea ce privește temeinicia accesoriilor în sarcina petentei

Reținem potrivit mențiunilor organelor vamale, faptul că neplata la termen a obligațiilor fiscale principale suplimentare (accize, T.V.A.), născute urmare controlului ulterior și întocmirii deciziei de regularizare a situației nr. ..../2011, a generat adoptarea unei alte măsuri sancționatorii, respectiv calcularea de obligații fiscale accesorii, reprezentând majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere.

Potrivit supozițiilor organelor vamale, această sancțiune a fost adoptată ca urmare a nerespectării dispozițiilor legale aplicabile la data de .....2006, de către S.C. .... S.R.L., caz în care s-a dispus ulterior rectificarea bazei impozabile, care a generat debite suplimentare de plată, neplata acestora atrăgând calcularea de accesorii.

Însă, în formarea acestei concluzii, organele vamale nu iau în considerare prevederile art. 56 și 57 din H.G. nr. 1.114/2001 Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, potrivit cărora:

« ART. 56 (1) Controlul vamal are drept scop prevenirea încălcării reglementărilor vamale și stricta respectare a condițiilor și termenelor legale, precum și descoperirea fraudelor vamale.

(2) Controlul vamal exercitat de autoritatea vamală prin agenții săi abilitați în cadrul atribuțiilor care le sunt conferite prin reglementările vamale se execută în mod obligatoriu prin verificarea documentelor necesare efectuării vămuirii

ART 57

Controlul documentar constă în verificarea:

a) corectitudinii completării declarației vamale în detaliu;  
b) existenței documentelor anexate la declarația vamală în detaliu potrivit regimului vamal solicitat;

c) concordanței dintre datele înscrise în declarația vamală în detaliu și cele din documentele anexate;

d) formală a documentelor anexate. > >

Se reține astfel că în situația ipotetică în care importatorul a procedat în mod greșit la declararea valorii în vamă, organele vamale au obligația, de a efectua verificarea documentelor necesare vămuirii, controlul vamal având tocmai scopul de a preveni încălcarea reglementărilor vamale.

În situația ipotetică în care importatorul a completat incorect declarația vamală, ori datele din declarația vamală nu concordă cu celelalte documente anexate, organele vamale au obligația de a îndruma contribuabilii pentru corectarea eventualelor date inexacte ori incomplete.

Însă, după verificarea documentelor depuse în vamă și acordarea liberului de vamă operațiuni realizate sub supraveghere vamală, reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman au consfințit faptul că declarația vamală în detaliu este completată corect, respectiv că există concordanța între aceasta și celelalte documente anexate de noi.

Înainte de aplicarea sancțiunii în cauză organele vamale trebuiau să ia în considerare dispozițiile art. 998 din Codul civil, care ține cont de principiul de drept "Nemo auditur propriam turpitudinem allegans" (Nimeni nu poate invoca în susținerea intereselor sale și propria sa culpă):

Art. 998

Orice faptă a omului, care cauzează altuia prejudiciu, obligă pe acela din a cărui greșeală s-a ocazionat, a-l repara.

Dealtfel, S.C. .... S.R.L. consideră că în măsura în care a demonstrat nelegalitatea și netemeinicia stabilirii în sarcina sa a accizelor și T.V.A.-ului în sumă totală de ..... lei, în virtutea principiului de drept accesoriul urmează principalul, este necesar să se rețină că stabilirea acestor accesorii în sarcina noastră la nivelul sumei totale de ..... lei, constituie o măsură nelegală și netemeinică.

Ca urmare a celor prezentate, solicităm admiterea contestației anularea actelor atacate și exonerarea noastră de la plata sumei de ..... lei.

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2010, așa cum este sintetizat în Deciziile de impunere nr. .... și ..../.....2010, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

S-a reconfirmat declarația vamală de import definitiv EU 4 nr. ..../.....2006 depusă de S.C. .... S.R.L., cu sediul social declarat în ....., str. ...., nr. ...., jud. Teleorman,



înmatriculată la Registrul Comerțului Teleorman sub nr. J...../...../2000, având Cod Unic de Înregistrare .....

Reverificarea a fost efectuată la sediul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman și a avut la bază prevederile art. 100, alin. (1), (2) și (3) din Legea nr. 86/2006 – Codul vamal al României, care prevede că :

*“(1) 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.*

*2) în cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte ori deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.”*

*(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.”*

#### Motivul de fapt:

În data de .....2006, S.C. .... S.R.L., în calitate de titular, a depus la Biroul Vamal ....., prin comisionarul vamal S.C. .... S.R.L., declarația vamală EU 4 nr. ..../.....2006 de import definitiv pentru 1 buc. autoturism ..... (folosit) serie șasiu nr. .... serie motor ....., capacitate cilindrică 1686 cmc, an de fabricație 2004, motorină, culoare gri, în valoare totală de ..... euro, conform factură externă FN din data de .....2006, având ca exportator ....., condiția de livrare .....

Mijlocul de transport a fost încadrat la poziția tarifară 87.03.32.90.002 – autoturisme și alte autovehicule, în principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decât cele de la poziția 87.02) inclusive mașinile de tipul "break" și mașinile de curse, cu motor cu piston cu aprindere prin compresie (diesel sau semidiesel) cu capacitate cilindrică peste 1 500 cmc dar de maximum 2 500 cmc, uzate.

Documentele depuse la autoritatea vamală au fost :

- factura externă FN din data de .....2006 (plus traducere leg. )
- notă Registru Auto Român TR/...../.....2006
- carte de identitate nr. .... ( plus traducere leg. )
- certificat de origine EUR1 nr. ....
- declarația de tranzit .....

Din verificarea documentelor depuse la autoritatea vamală cu declarația vamală ..../.....2006, s-au constatat următoarele: baza de impozitare a drepturilor vamale datorate a fost calculată în baza O.M.F. nr. 687/2001 deși valoarea facturată conform facturii externe a autovehiculului în cauză era superioară valorii prevăzute de O.M.F. nr. 687/2001.

Astfel, în rubrica 22 - "MONEDA ȘI VALOAREA TOTAL FACTURATĂ" a fost înscrisă valoarea din factura externă, respectiv ..... euro, această valoare transformată în lei se regăsește la rubrica 46 "VALOARE STATISTICĂ " respectiv ..... lei, iar în rubrica 47 – "CALCULUL IMPOZITĂRILOR" a fost înscrisă valoarea de catalog conform O.M.F. nr. 687/2001 (mai mică decât valoarea facturată), respectiv ..... euro transformată în lei .....

Având în vedere prevederile art. 76, 77, 141 și 148 din Legea 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu Articolul 1 din Acordul privind aplicarea

articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) s-a procedat la calcularea drepturilor vamale suplimentare convenite bugetului de stat consolidat, prin rectificarea bazei de impozitare ca fiind valoarea de tranzacție (pentru diferența netaxată din factura externă de ..... euro, respectiv valoarea în vamă netaxată de ..... lei).

Conform art. 148 alin.1 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, cuantumul drepturilor vamale s-a stabilit pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale, respectiv data înregistrării declarației vamale de import.

Transformarea în lei a valorii în vamă a bunurilor importate s-a efectuat la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României valabil la data întocmirii declarației vamale de import, respectiv 3,6040 lei/euro.

La valoarea în vamă recalculată după valoarea de tranzacție, s-au stabilit diferențe suplimentare de plată către bugetul de stat consolidat reprezentând obligații fiscale principale și accesorii (majorări, dobânzi și penalități de întârziere):

- acciza (5,5 %) – ..... lei
  - T.V.A.(19 %) – ..... lei
  - majorări, dobânzi și penalități de întârziere accize – ..... lei
  - majorări, dobânzi și penalități de întârziere T.V.A. – ..... lei
- TOTAL DE PLATĂ DECLARAȚIA ...../.....2006 = ..... LEI

#### Temeiul de drept:

În conformitate cu art. 76 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României (în vigoare la data efectuării operațiunilor vamale de import în cauză): *“Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevăzute în Tariful vamal de import al României”, art. 77 alin. (1) din același act normativ: “Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte. ”*

Conform Părții I – Reguli de evaluare în vamă, articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) ratificat prin Legea nr. 133/1994, publicată în Monitorul Oficial al României Partea I, nr. 360 din 27 decembrie 1994, cu modificările ulterioare:

*“1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import (...).”*

Conform prevederilor art. 77, alin. (2) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României:

*“(2) La valoarea în vamă, în măsura în care au fost efectuate, dar nu au fost cuprinse în preț, se includ:*

- a) cheltuielile de transport al mărfurilor importate până la frontiera română;*
- b) cheltuielile de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului, ale mărfurilor din import aferente parcursului extern;*
- c) costul asigurării pe parcursul extern.”*

Totodată, având în vedere art. 139, pct. (1) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform Legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri. ”*

Față de prevederile legale citate mai sus organele vamale concluzionează următoarele:

Principiile determinării valorii în vamă au fost enunțate de art. 77, alin. (1) din

Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborat cu art. 109, alin. (1) din H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României.

În cazul de față nu pot fi incidente prevederile art. 109, alin. (6) din H.G. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României și implicit ale O.M.F. nr. 687/2001, valorile în vamă prevăzute de ordin fiind stabilite doar în cazul în care:

- nu existau facturi de vânzare, contracte de vânzare – cumpărare sau orice alte documente din care să reiasă valoarea de tranzacție;

- valorile cuprinse în facturile de vânzare, contractele de vânzare – cumpărare sau alte documente comerciale erau vădit subevaluate fiind sub limitele impuse de O.M.F. nr. 687/2001;

Prevederile menționate mai sus au fost aplicate pentru determinarea valorii în vamă în cazul autovehiculelor second – hand, ca bunuri introduse în țară de călători sau alte persoane fizice necomercianți ce nu erau obligați să evidențieze contabil valoarea de tranzacție, precum și în cazul persoanelor juridice comercianți care importau autovehicule uzate, obligați să țină evidențe financiar – contabile privind valoarea de tranzacție pe bază de documente justificative, dar care se încadrau sub limitele valorice prevăzute de O.M.F. nr. 687/2001.

Având în vedere că autoritatea vamală realizează procedura de vămuire concomitent cu încasarea drepturilor de import, atribuție componentă a colectării veniturilor pentru constituirea bugetului general consolidat, nu poate fi acceptată interpretarea conform căreia prevederile art. 109, alin. (6) constituie o derogare de la principiile determinării valorii în vamă ținându-se cont de vechimea și de caracteristicile tehnice ale autovehiculelor. Cu atât mai mult cu cât, potrivit principiului de interpretare a legii "legea trebuie interpretată în sensul aplicării ei, nu în cel al neaplicării ei", este evident că rațiunea O.M.F. nr. 687/2001 a fost colectarea cât mai eficientă a resurselor bugetului general consolidat prin limitarea subevaluării în vamă a mărfurilor în cauză (interzicerea vămuirii sub valorile minime stabilite în funcție de vechimea, tipul de combustibil și cilindrul autovehiculelor uzate) și nicidecum de a acorda facilitatea de vămuire la o valoare inferioară valorii de tranzacție pe criteriul naturii bunurilor importate (vehicule și autovehicule uzate).

De altfel, interpretarea oficială a normelor legale supuse interpretării, în cazul de față O.M.F. nr. 6871/2001, se regăsește în Adresele nr. ..../.....2010 și nr. ..../PG/.....2010 emise de Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de Politici și Legislație în Domeniile vamal și Nefiscal, conform cărora, cităm:

- "Prin Decretul Consiliului de Stat nr. 183 din 11 iunie 1980 au fost acceptate unele rezultate ale negocierilor multilaterale din cadrul acordului general pentru tarife și comerț – GATT – Runda Tokio, printre care și Acordul privind articolul VII al Acordului general pentru tarife și comerț încheiat la Geneva la 12 aprilie 1979 și protocolul la acest acord, încheiat Geneva la 1 noiembrie 1979 potrivit cărora se reglementează determinarea valorii în vamă pentru mărfurile care fac obiectul importurilor, respectiv valoarea de tranzacție adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import cu ajustările permise prin acord.

Organele vamale menționează că aceste prevederi privind determinarea valorii în vamă au fost reconfirmate prin Acordul de la Marrakech privind constituirea Organizației Mondiale de Comerț, ratificat de România prin Legea nr. 133/1994. Principiile acestui acord au fost aplicate de România, până la data aderării la UE în mod unitar, în special operațiilor efectuate de persoane juridice."

- "În ceea ce privește prevederile Legii nr. 141/1997, referitoare la stabilirea valorii

în vamă pentru importurile de autovehicule second hand, efectuate de societăți comerciale, precizăm că în acest caz valoarea în vamă se determină în conformitate cu prevederile art. 77 – 79 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, fără a fi aplicabile prevederile art. 109, alin. (6) din Hotărârea Guvernului nr. 1.114 din 9 noiembrie 2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al României. Aceste din urma prevederi se referă, ..., la valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor folosite, introduse în țară de călători și alte persoane fizice, după cum rezultă și din pct. 12 al anexei nr. 1 la regulament, conform căruia: "*Pentru autovehiculele și vehiculele introduse sau scoase din țară de călători și de alte persoane fizice stabilite în România sau domiciliat în străinătate valoarea în vamă se stabilește potrivit art. 109, alin. (5) și (6) din prezentul regulament.*"

În conformitate cu prevederile art. 100, alin. (6) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, diferențele în plus sau în minus privind alte taxe și impozite care sunt datorate în cadrul operațiunilor vamale, se soluționează potrivit normelor care reglementează aceste drepturi.

Majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere, individualizate în prezentul proces – verbal de control, au fost calculate prin aplicarea prevederilor legale cuprinse în actele normative în vigoare, după cum urmează:

În conformitate cu prevederile art. 120, alin. (1) și alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: "*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*" în cuantum de 0,1% pe fiecare zi de întârziere.

În conformitate cu modificările aduse de O.U.G. nr. 39/2010 de modificare a O.G. nr. 92/2003, cu aplicabilitate din data de 01.07.2010 prevederilor art. 120, alin. (1) și alin. (7): "*dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv*" și "*nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pe fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legi bugetare anuale*".

Începând cu 01.10.2010 nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere, conform modificărilor aduse de O.U.G. nr. 88/2010, Ordonanței Guvernului nr. 92/2003.

În conformitate cu prevederile art. 120<sup>1</sup>) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se datorează penalități de întârziere, astfel:

"(1) *Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

(2) *Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

a) *dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;*

b) *dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;*

c) *după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

(3) *Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."*

Menționăm faptul că dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate până la data 02.02.2011 (data procesului verbal de control) și vor fi recalulate până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Neplata datoriei vamale, precum și accesoriile la aceasta, până la data de 5 a lunii

următoare atunci când comunicarea se realizează în intervalul 1 – 15 din lună, sau 20 a lunii următoare atunci când comunicarea se realizează în intervalul 16 – 31 din luna (termene de plată stabilite conform art. 111, alin. (2), lit. a) și b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare) atrage, potrivit prevederilor art. 224 din același act normativ, interzicerea efectuării altor operațiuni de vămuire până la stingerea integrală a acestei datorii.

Sumele stabilite în prezentul process – verbal de control, care reprezintă diferențe de obligații fiscale principale și obligații fiscale accesorii, se vor vira de către S.C. .... S.R.L. după cum urmează:

\* Accize în sumă de ..... lei în contul ..... deschis la Trezoreria mun. .... pentru beneficiar Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, cod fiscal .....

\* Majorări, dobânzi și penalități de întârziere accize în sumă de ..... lei în contul ..... deschis la Trezoreria mun. .... pentru beneficiar Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, cod fiscal .....

\* T.V.A. în sumă de ..... lei în contul ..... deschis la Trezoreria mun. .... pentru beneficiar Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, cod fiscal .....

\* Majorări, dobânzi și penalități de întârziere la T.V.A. în sumă de ..... lei în contul RO ..... deschis la Trezoreria mun. .... pentru beneficiar Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, cod fiscal .....

Conform art. 80 din Ordinul A.N.A.F. nr. 7.521/2006 "împotriva procesului – verbal de control care cuprinde măsuri ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxe datorate în cadrul operațiunilor vamale inclusiv accesorii, se poate formula plângere prealabilă în condițiile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare".

În conformitate cu prevederile art. 100, alin. (4) și (8) din Codul vamal al României, aprobat prin Legea nr. 86/2006 coroborate cu prevederile art. 78 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin O.M.F.P. nr. 7.521/2006, în baza prezentului process – verbal de control se va emite "**Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal**", act ce constituie titlul de creanță.

**III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor vamale, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:**

S.C. .... S.R.L. are sediul social în str. ...., nr. ...., mun. ...., jud. Teleorman, este înregistrată la O.R.C. Teleorman sub nr. J...../...../2000, C.U.I. ....

**1. În ceea ce privește debitul reprezentând datorie vamală principală (accize, TVA) în quantum total de ..... lei.**

***Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman este investită să se pronunțe asupra măsurilor adoptate de organele vamale în urma reverificării/controlului ulterior efectuat la sediul D.J.A.O.V. Teleorman, urmare căruia au dispus regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, stabilindu-i Societății Comerciale .... S.R.L., obligații de plată suplimentare (principale: accize, T.V.A.) la nivelul sumei totale de ..... lei.***

**În fapt**, din actele de control atacate, organele de soluționare rețin următoarele argumente menționate de reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman:

În data de .....2006, S.C. .... S.R.L., în calitate de titular, a depus la Biroul Vamal ....., prin comisionarul vamal S.C. .... S.R.L., Declarația vamală EU 4 nr. ..../.....2006 de import definitiv pentru 1 buc. Autoturism ..... (folosit), fiind încadrat la poziția tarifară 87.03.32.90.002 – autoturisme și alte autovehicule, în principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decât cele de la poziția 87.02) inclusiv masinile de tipul "break" și mașinile de curse, cu motor cu piston cu aprindere prin compresie (diesel sau semidiesel) cu capacitate cilindrică peste 1500 cmc dar de maximum 2500 cmc, uzate.

La control ulterior, din verificarea documentelor depuse la DJAOV Teleorman, organele vamale au constatat faptul că baza de impozitare a drepturilor vamale datorate a fost calculată potrivit OMF nr. 687/2001, deși valoarea facturată conform facturilor externe a autovehiculelor în cauză era superioară valorii prevăzute de OMF nr. 687/2001.

Astfel că, având în vedere prevederile art. 100, alin. (1), (2) și (3) din legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României (în ceea ce privește procedura de control ulterior, articolul care preia în același sens prevederile art. 61 din Legea nr. 141/1997) și dispozițiile art. 64, alin. (1), art. 65, art. 76, 77 141 și 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu Articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), (în ceea ce privește cadrul legal de stabilire a debitelor suplimentare) reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman au procedat la calcularea drepturilor vamale suplimentare convenite bugetului de stat consolidate prin rectificarea bazei de impozitare ca fiind valoarea de tranzacție (pentru diferența netaxată la data vămuirii inițiale).

Debitul suplimentar principal constituit astfel este în sumă totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei – accize suplimentar de plată;
- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată.

**S.C. .... S.R.L. nu-și însușește punctul de vedere al organelor vamale materializat în Decizia pentru regularizarea situației nr. ..../.....2011, astfel că prin contestație susține nelegalitatea și netemeinicia acesteia, prin următoarele:**

- în data de .....2006, S.C. .... S.R.L. a importat din ..... un autoturism pentru care a plătit taxele vamale respectiv accize și T.V.A. la data intrării în țară a autoturismului, primind liber de vamă;

- mijlocul de transport a fost încadrat la poziția tarifară 87.03.32.90.002 autoturisme și alte autovehicule, în principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decât cele de la poziția 87.02).

- după încasarea taxelor stabilite s-a eliberat un document (liber de vamă) care atestă că au fost plătite accizele și T.V.A. aferent, numai atunci putându-se scoate autoturismul din vamă și înmatricula;

- consideră că modul de calcul al acestor taxe nu-i poate fi imputat, întrucât a prezentat documentele de proveniență reale cât și celelalte acte solicitate de funcționarii vamali, aceștia consfințind prin emiterea documentului (liberul de vamă) că informațiile și documentele prezentate de petentă sunt suficiente și complete;

- citează art. 100, alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României: *"Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior, rezultă că dispozițiile ce 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"* agentul economic susține că a pus la dispoziția

autorității vamale informații exacte și complete.

- referitor la aplicarea (la controlul ulterior) a prevederilor art. 76, 77, 141 și 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu prevederile Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) și nu a O.M.F.P. nr. 687/2001 privind determinarea valorii în vamă (norma legală aplicată la data vămuirii), petenta consideră că articolele din lege în baza cărora organele vamale au dispus rectificarea bazei de impunere, respectiv art. 76, 77, 141 și 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României constituie cadrul legal general de determinare a valorii în vamă;

- însă, legea enunțată este prezentată în detaliu în H.G. nr. 1.114/2001, care constituie Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României.

Potrivit reglementărilor acestui regulament, în art. 109 sunt regăsite distinctiv derogările de la cadrul general prezentat în legea mamă, astfel:

(6) Valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor (folosite se stabilește pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finanțelor publice, ținându-se seama de vechimea și de caracteristicile tehnice ale acestora.

Potrivit acestei norme legale, sunt descrise în detaliu derogările de la cadrul general, ținându-se cont de caracteristicile bunurilor sau mărfurilor importate (ex. vechimea) și calitatea importatorului (persoană fizică ori juridică).

- fără să țină cont de principiul de drept : «*Ubi lex non distinguit, nee nos distiguere debemus*» (*Unde legea nu distinge, nici noi nu distingem*) , organele vamale disting în textul art. 109, alin. (6) din H.G. nr. 1.114/2001, faptul că acesta se referă exclusiv la bunurile introduse în țară de călători sau alte persoane fizice necomerțanți, ceea ce atrage după sine concluzia eronată a reprezentanților D.J.A.O.V. Teleorman, potrivit căreia la determinarea valorii în vamă în cazul nostru nu sunt aplicabile prevederile O.M.F.P. nr. 687/2001;

- valoarea eronată a acestei concluzii este rezultată și din faptul că în situația în care art. 109, alin. (6) ar reglementa explicit doar "conduita în vamă" a persoanelor fizice care importă autoturisme folosite, categoria de importator persoană juridică ce importă aceleași autoturisme folosite nu ar fi reglementată niciunde în lege regulament;

- de asemenea, S.C. .... S.R.L. menționează faptul că în mod eronat organele vamale invocă temeiul de drept al actului atacat prevederile pct.-lui 12 al anexei 1 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal (H.G. nr. 1.114/2001), deoarece anexa în cauză nu conține textul de lege citat. Totodată menționează că textul de lege respectiv se regăsea în cadrul anexei nr. 6, pct. 12 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal, însă acest text de lege a fost abrogat de Ordonanța nr. 59/2003, potrivit căreia: "*conform literei d) a alin. (2) al art. 136 din ORDONANȚA nr. 59 din 22 august 2003 publicată în MONITORUL OFICIAL 615 din 29 august 2003, începând cu data de 1 ianuarie 2006 va fi abrogată Anexa 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1.114/2001, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I nr. 735 din 19 noiembrie 2001, cu modificările ulterioare.*"

Ulterior depunerii acestei cereri, reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman au constituit dosarul contestației întocmind Referatul cu propunerile de soluționare nr. ..../.....2011, care prezintă o sinteză a operațiunii vamale de import definitiv desfășurată de petentă, respectiv valorile în vamă recalculat după valoarea de tranzacție și diferențele suplimentare stabilite în cauză.

De asemenea, față de temeiurile legale invocate în actele de control atacate, în referatul motivat, reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman menționează următoarele:

- faptul că în cazul de față nu pot fi incidente prevederile art. 109, alin. (6) din H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al

României, și implicit ale O.M.F. nr. 687/2001, valorile în vamă prevăzute de ordin fiind stabilite doar în cazul în care:

- nu existau facturi de vânzare, contracte de vânzare – cumpărare sau orice alte documente din care să reiasă valoarea de tranzacție;

- valorile cuprinse în facturile de vânzare, contractele de vânzare – cumpărare, sau alte documente comerciale erau vădit subevaluate, fiind sub limitele impuse de O.M.F. nr. 687/2001;

- prevederile menționate mai sus au fost aplicate pentru determinarea valorii în vamă în cazul autovehiculelor second – hand, ca bunuri introduse în țară de călători sau alte persoane fizice necomercianți, ce nu erau obligați să evidențieze contabil valoarea de tranzacție, **precum și în cazul persoanelor juridice comercianți care importau autovehicule uzate, obligați să țină evidențe financiar – contabile privind valoarea de tranzacție pe bază de documente justificative, dar care se încadrau sub limitele valorice prevăzute de O.M.F. nr. 687/2001;**

- prevederile art. 109, alin.(6) nu constituie o derogare de la principiile determinării valorii în vamă având ca și criteriu natura bunurilor (autovehicule și vehicule folosite);

- potrivit principiului „legea trebuie interpretată în sensul aplicării ei, nu în cel al neaplicării ei”, organele vamale menționează că este evident că rațiunea O.M.F. nr. 687/2001 să fie colectarea cât mai eficientă a resurselor bugetului consolidat prin limitarea subevaluării în vamă a mărfurilor în cauză;

- controlorii vamali susțin faptul că interpretarea oficială a normelor legale supuse interpretării (în cazul de față O.M.F. nr. 687/2001) se regăsește în Adresa nr. ..../.....2010, emisă de M.F.P. – Direcția de Politici și Legislație în Domeniile Vamal și Nefiscal.

Ulterior primirii dosarului cauzei și referatului cu propunerile de soluționare nr. 921/24.02.2011, în temeiul prevederilor pct. 3.2 și 3.6 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, prin Adresa nr. ..../.....2011, organele de soluționare au solicitat organelor care au încheiat actul atacat să completeze dosarul cauzei cu alte documente care au legătură cu cauza supusă soluționării, respectiv să completeze Referatul motivat inițial având în vedere toate argumentele și documentele contestatoarei.

Reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman au dat curs solicitării prin Adresa nr. ..../.....2011, în completarea Referatului inițial nr. ..../.....2011, menționând următoarele:

- **autoritatea vamală are dreptul din oficiu** (prin Programele trimestriale de activitate pentru realizarea activității de control ulterior) sau la solicitare (a titularului sau a structurilor ierarhice D.J.A.O.V. Teleorman), **să reverifice orice declarație vamală în interiorul termenului de 5 ani de la data depunerii și înregistrării declarației**, termen stabilit de legislația vamală în vigoare (art. 100, alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României);

- **numai după reverificare/control ulterior, pot fi constatate iregularități în aplicarea dispozițiilor care reglementează regimul vamal respectiv, astfel încât nu se poate face vorbire despre „elemente noi de care să fi dispus autoritatea vamală” anterior momentului acțiunii de control ulterior și nici nu este condiție legală obligatorie în declanșarea acțiunii de reverificare/control ulterior.**

- urmare a iregularităților constatate, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației ținând seama de noile elemente de care dispune; în speța prezentă iregularitatea este constituită de declararea valorii în vamă a bunurilor importate la un nivel inferior valorilor de tranzacție, fapt rezultat din documentele justificative (facturi externe sau contracte de vânzare – cumpărare), iar reglementarea situației s-a făcut prin aplicarea în mod corect a prevederilor privind declararea valorii în



vamă, respectiv art. 76 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României (în vigoare la data efectuării operațiunilor vamale de import în cauză) și art. 77, alin. (1) din același act normativ.

- conform Părții I – Reguli de evaluare în vamă, Articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) Ratificat prin Legea nr. 133/1994, publicată în Monitorul Oficial al României Partea I, nr. 360 din 27 decembrie 1994, cu modificările ulterioare: „**1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import (...)**”

- reglementarea avută în vedere de autoritatea vamală în cazul datoriei vamale stabilită inițial, la momentul acordării liberului de vamă a fost Ordinul M.F.P. nr. 687/2001 ale cărui prevederi au fost aplicate în mod eronat; ordinul sus menționat a fost emis în baza prevederilor art. 109, alin. (4) și (6) din regulamentul de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G. nr. 1.114/2001, alineate care se referă la stabilirea valorii în vamă pentru bunurile introduse de persoane fizice;

Având în vedere considerentele de fapt expuse, organele de soluționare rețin că **din argumentele și documentele care formează dosarul cauzei, față de fenomenul economic judecat, prezentate atât de organele vamale cât și de contestatoare, nu se poate stabili cu claritate starea de fapt care a condus la stabilirea de obligații suplimentare în urma reverificării/controlului ulterior, respectiv nu se poate stabili cu claritate temeiul de drept aplicabil cauzei.**

În motivarea acestor considerente, organele de soluționare rețin următoarele:

a) Referitor la iregularitățile constatate de organele vamale la control ulterior, pe baza cărora s-a dispus regularizarea situației:

- potrivit voinței legiuitorului, exprimată prin prevederile art. 100, alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României (temei legal incident cauzei în ceea ce privește procedura de control ulterior, în măsura în care nu contravine prevederilor art. 61 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României), identificarea (după instituirea măsurii de control ulterior) a unor informații inexacte sau incomplete privind regimul vamal respectiv conduce la adoptarea măsurii de regularizare a situației, prin prisma noilor elemente de care dispune autoritatea vamală;

- sintagma „element nou”, presupune identificarea unor informații inexacte și incomplete noi, informații necunoscute la controlul anterior și identificate la control ulterior, constituind motivul de fapt pentru adoptarea măsurii de emitere a deciziei de regularizare (după caz);

- în cazul de față însă, vămuirea inițială s-a efectuat pe baza documentelor depuse de contestatoare (factura externă, nota R.A.R., certificat de origine EUR 1, declarație de tranzit ș.a.), aceleași documente fiind reverificate și la control ulterior;

- astfel, se reține neclaritatea condițiilor care au condus la adoptarea măsurii de regularizare a situației, având în vedere faptul că în cauză nu poate fi vorba de elemente noi, ci de aceleași elemente pe baza cărora s-a făcut vămuirea inițială;

- ori din considerarea modului de declarare în vamă a bunurilor importate la un nivel inferior valorilor de tranzacție rezultă astfel deopotrivă faptul că petenta poartă răspunderea pentru declararea valorii în vamă a bunurilor importate și în aceeași măsură că autoritatea vamală a aplicat în mod eronat prevederile legale incidente cauzei [cum de altfel cu privire la această eroare se consemnează de către organele vamale și în referatul motivat nr. ..../.....2011 (completare)].

b) Referitor la incidența prevederilor art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României:

- autoarea cererii invocă faptul că în speța de față nu sunt aplicabile prevederile Legii nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, menționând că în cauză își regăsesc aplicabilitatea prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României și H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României;

Față de aceasta motivare a contestației, organele de soluționare rețin următoarele:

- în ceea ce privește stabilirea unor obligații de plată suplimentare, baza legală o constituie prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României și H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României;

- însă, având în vedere data la care s-a adoptat măsura de reverificare/control ulterior, respectiv .....2011, sub aspect procedural sunt aplicabile și prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României (în măsura în care nu contravin prevederilor vechii legi privind Codul vamal al României);

- în condițiile prezentate, organele de soluționare rețin faptul că temeiul legal în virtutea căruia trebuia adoptată măsura de control ulterior, este regăsit în prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, coroborate cu dispozițiile art. 61 din Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României;

- așa fiind rețin motivarea eronată indusă de contestatoare.

c) Cu privire la cadrul legal aplicabil pentru stabilirea valorii în vamă în cazul importului definitiv al autoturismelor second – hand efectuat de persoane juridice:

- în Referatul motivat nr. ..../2011(completare), organele vamale menționează faptul că **reglementarea avută în vedere de autoritatea vamală în cazul datoriei vamale stabilită inițial, la momentul acordării liberului de vamă, a fost Ordinul M.F.P. nr. 687/2001, ale cărui prevederi au fost aplicate în mod eronat**, respectiv că ordinul sus menționat a fost emis în baza prevederilor art. 109 alin.(4) și alin.(6) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin H.G. nr. 1.114/2001, alineate care se referă la **stabilirea valorii în vamă pentru bunurile introduse în țară de persoane fizice** (organele vamale omițând faptul că Ordinul M.F.P. nr. 687/2001, a fost emis în baza prevederilor art. 109, alin. (4) și alin. (6) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României **precum și ale pct. 12 din anexa nr. 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României**, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 271 bis din 9 octombrie 1997);

- ori anterior, prin referatul motivat nr. ..../.....2011, reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman menționează faptul că Ordinul M.F.P. nr. 687/2001 pentru determinarea valorii în vamă este aplicabil și în cazul persoanelor juridice care importă autovehicule uzate, persoane juridice obligate să țină evidențe financiar – contabile privind valoarea de tranzacție, dar care se încadrau sub limitele valorice prevăzute de O.M.F. nr. 687/2001 (erau subevaluate), reținându-se de aici faptul că prevederile O.M.F. nr. 687/2001 sunt aplicabile și persoanelor juridice în anumite condiții;

- în vederea clarificării relevanței acestor mențiuni prin Adresa nr. ..../.....2011, organele de revizuire au solicitat organelor care au încheiat actele atacate prezentarea reglementării legale potrivit căreia, așa cum se menționează în Referatul cu propunerile de soluționare nr. ..../.....2011, valorile în vamă prevăzute de Ordinul nr. 687/2001 sunt stabilite doar în cazul în care:

- *nu existau facturi de vânzare, contracte de vânzare – cumpărare sau orice alte documente din care să reiasă valoarea de tranzacție;*

- *valorile cuprinse în facturile de vânzare, contractele de vânzare – cumpărare sau alte documente comerciale erau vădit subevaluate fiind sub limitele impuse de O.M.F. nr. 687/2001;*

**În completarea referatului formulat inițial, reprezentanii D.J.A.O.V. Teleorman au răspuns referitor la aspectele sesizate de organele de soluționare, invocând prevederile art. 22 din HG nr. 428/2004 pentru aprobarea Normelor privind determinarea valorii în vamă pentru bunurile aparținând călătorilor și altor persoane fizice.**

În condițiile prezentate, se retine neclaritatea argumentelor înscrise de organele vamale în documentele deduse judecătii, **prin argumentarea unei încadrări ce vizează persoanele juridice cu un text de lege care vizează explicit călătorii și alte persoane fizice;**

În acest sens, în vederea lămuririi cauzei, într-o speță similară, organele de soluționare s-au adresat M.F.P. – Direcției de Politici și Legislație în Domeniul Vamal și Nefiscal prin Adresa nr. ..../.....2011, solicitând un punct de vedere referitor la norma legală aplicabilă la stabilirea valorii în vamă în cazul importului definitiv al autoturismelor second – hand efectuat de persoane juridice (vizând perioada anterioară datei de 4 iulie 2006 – data abrogării O.M.F. nr. 687/2001);

Din precizările formulate de Direcția de Politici și Legislație în Domeniul Vamal și Nefiscal se rețin următoarele: *în cazul importurilor de autovehicule second – hand efectuate de persoane juridice, până la data de 18 iunie 2006, valoarea în vamă se determină în conformitate cu prevederile art. 77 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, respectiv potrivit regulilor de evaluare în vamă din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, fără a fi aplicabile prevederile art. 109, alin. (6) din H.G. nr. 1.114/2001; în ceea ce privește prevederile art. 109, alin.(6) din H.G. nr. 1.114/2001 se precizează faptul că acestea se referă la valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor folosite **introduse în țară de călători și alte persoane fizice, după cum rezultă și din pct. 12 al anexei nr. 1 (??)**, conform căruia: *Pentru autovehiculele și vehiculele introduse sau scoase din țară de călători și de alte persoane fizice stabilite în România sau domiciliat în străinătate valoarea în vamă se stabilește potrivit art. 109, alin. (5) și (6) din prezentul regulament; totodată se menționează că Ordinul M.F.P. nr. 687/2001 pentru aprobarea valorilor în vamă, a fost emis în baza prevederilor art. 109, alin. (4) și alin.(6) și ale pct. 12 din anexa 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României;**

Față de aceste precizări, organele de soluționare rețin următoarele:

- anexa nr. 1 la H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României nu conține în anexa nr. 1 textul mai sus citat;

- acest text este cuprins în anexa nr. 6, anexa care potrivit prevederilor 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României începând cu data de 01.01.2006, a fost abrogată, textul de lege în cauză stipulând următoarele:

*“Conform literei d) a alin. (2) al art. 136 din ORDONANȚA nr. 59 din 22 august 2003 publicată în MONITORUL OFICIAL 615 din 29 august 2003, începând cu data de 1 ianuarie 2006 va fi abrogată Anexa 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1.114/2001, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 735 din 19 noiembrie 2001, cu modificările ulterioare.”*

- astfel, având în vedere faptul ca O.M.F. nr. 687/2001 pentru determinarea valorii în vamă a fost emis în baza prevederilor art. 109, alin. (4) și (6), precum și ale pct. 12 din anexa nr. 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, **nu se poate reține astfel cu claritate faptul că acest ordin (O.M.F. nr. 687/2001) se referă numai la valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor folosite, introduse în țară de**

călători și alte persoane fizice, în condițiile în care începând cu data de 01.01.2006 anexa nr. 6 la Regulament a fost abrogată.

Urmare argumentelor prezentate organele de soluționare se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii în sarcina petentei a datoriei vamale suplimentare, urmând ca reverificarea operațiunilor să se efectueze cu menționarea informațiilor inexacte și incomplete de natură să justifice stabilirea obligațiilor suplimentare de plată.

**În drept** sunt aplicabile dispozițiile art. 6 și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevede:

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 6

*Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. [...]*

ART. 213

*Soluționarea contestației*

*[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.[...]*

[...]

Se retine că din documentele și argumentele existente la dosarul cauzei nu se pot stabili cu claritate argumentele de fapt și de drept în virtutea cărora s-a stabilit în sarcina petentei datoria vamală suplimentară în cuantum de 3.754 lei.

Astfel, considerentele de drept incidente soluției ce urmează a fi adoptată sunt regăsite în prevederile art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile cuprinse în pct.-ele 12.6 – 12.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată;

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 216

*Soluții asupra contestației*

[...]

**(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

[...]

\*Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

[...]

În consecința urmează să fie desființat titlul de creanță atacat, pentru suma de ..... lei, reprezentând accize și T.V.A. suplimentare de plată, procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

**2. Privitor la capătul de cerere formulat pentru suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente accizelor în sumă de ..... lei, respectiv accesorii aferente T.V.A. în sumă de ..... lei.**

***Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a stabili dacă S.C. .... S.R.L. datorează la bugetul de stat, accesoriile în sumă totală de ..... lei, în condițiile în care:***

***- la sesizarea petentei organele de soluționare rețin insuficiența temeiului legal în ceea ce privește majorările de întârziere;***

***- capătul de cerere reprezentând obligație vamală principală (pentru neplata căreia au fost stabilite accesoriile), a primit prin prezenta decizie soluția de desființare.***

***În fapt,*** organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Principiului ***de drept - accesorum sequitur principale*** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Totodată, în adoptarea soluției de desființare au fost avute în vedere și următoarele argumente prezentate de petiționară, care consideră că accesoriile datoriei vamale suplimentare au fost calculate cu încălcarea legii:

- în ceea ce privește baza legală de stabilire a acestora, petiționara susține faptul că potrivit deciziei de regularizare, temeiul legal invocat de organele vamale la stabilirea majorărilor de întârziere este dat de art. 120 alin. (1) și alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- însă, având în vedere intervalul de timp pe care i-au fost calculate majorările .....2006 – .....2011, petenta reține că în mod greșit a fost invocat acest temei de drept de către organele vamale deoarece el operează doar după publicarea celei de-a treia forme a Codului de procedură fiscală (la data de 31.07.2007), anterior acestei date, art. 120 invocat, reglementând calculul «dobânzilor în cazul sumelor de restituit sau de rambursat de la buget ».

- astfel petenta reține faptul că majorările de întârziere aferente perioadei .....2006 – .....2007 nu au temei legal.

Având în vedere aceste argumente prezentate atât de organele vamale cât și de contestatoare, organele de soluționare rețin următoarele:

- faptul că pentru neplata la termen a obligațiilor vamale principale (accize, T.V.A.), organele vamale au calculat obligații vamale accesorii, reprezentând majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere;

- în ceea ce privește majorările de întârziere, acestea au fost calculate pentru perioada .....2006 – .....2011, organele vamale menționând ca temei legal pentru calculul acestor accesorii prevederile art. 120 alin. (1) și alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- temeiul legal înscris de organele vamale în actul atacat, **este insuficient**, având în vedere faptul că anterior publicării celei de-a treia forme a Codului de procedură fiscală (la data de 31.07.2007), majorările de întârziere erau reglementate de art. 116 din Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

- după a III-a republicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 513/31.07.2007), dispozițiile art.119 și 120, au preluat în esență soluția legislativă cuprinsă în textul fostului art. 116, conservând reglementarea legală anterioară;

- de asemenea, rețin faptul că deopotrivă, insuficiența temeiului legal invocat de organele vamale, modul de prezentare cumulat al accesoriilor, respectiv soluția care urmează a fi adoptată în cazul datoriei vamale principale, conduc în ceea ce privește accesoriile, la adoptarea soluției de desființare a actului contestat.

**În drept** sunt aplicabile dispozițiile Ordinului nr. 7.521 din 10 iulie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior (Instrucțiuni de completare a formularului Decizie pentru regularizarea situației), coroborate cu prevederile art. 47 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevede:

\*Ordinul nr. 7.521 din 10 iulie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior (M.O. nr. 638 din 25 iulie 2006);

[...]

*Instrucțiuni de completare a  
formularului "Decizie pentru regularizarea situației"*

*a) Formularul "Decizie pentru regularizarea situației" reprezintă actul administrativ emis de organele de control vamal în aplicarea prevederilor legale când, după reverificarea declarației sau după controlul vamal ulterior, rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte ori incomplete, iar autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând cont de noile elemente de care dispune.*

[...]

**2.1.2. Temeiul de drept - se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

*Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1 și 2.1.2, se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii ale acestora.*

[...]

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

[...]

Art. 47

*Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale*

**(1)** *Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.*

**(2)** *Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate [...].*

[...]

În ceea ce privește celelalte susțineri ale contestatoarei vizând temeinicia stabilirii accesoriilor în sarcina sa, potrivit cărora:

- neplata la termen a obligațiilor fiscale principale suplimentare (accize, T.V.A), născute urmare controlului ulterior și întocmirii deciziei de regularizare a situației nr. 559/2011, a generat adoptarea unei alte măsuri sancționatorii împotriva sa, respectiv calcularea de obligații fiscale accesorii, reprezentând majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere.

- în formarea acestei concluzii, organele vamale nu au luat în considerare prevederile art. 56 și 57 din H.G. nr. 1.114/2001, Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României (pe care le citează);

- petenta reține că în situația ipotetică în care importatorul a procedat în mod greșit la declararea valorii în vamă, organele vamale au obligația, de a efectua verificarea documentelor necesare vămuirii, controlul vamal având tocmai scopul de a preveni încălcarea reglementărilor vamale;

- susține de asemenea faptul că în situația ipotetică în care importatorul a completat incorect declarația vamală, ori datele din declarația vamală nu concordă cu celelalte documente anexate, organele vamale au obligația de a îndruma contribuabilii pentru corectarea eventualelor date inexacte ori incomplete .

- însă, în cazul său, susține că după verificarea documentelor depuse în vamă și acordarea liberului de vamă, operațiuni realizate sub supraveghere vamală, reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman au consfințit faptul că declarația vamală în detaliu este completată corect, respectiv că există concordanță între aceasta și celelalte documente anexate de dânsa.

- astfel, petenta consideră că înainte de aplicarea sancțiunii în cauză organele vamale trebuiau să ia în considerare dispozițiile art. 998 din Codul Civil, care țin cont de principiul de drept «Nemo auditur propriam turpitudinem allegans» (Nimeni nu poate invoca în susținerea intereselor sale și propria sa culpă):

*Art. 998 «orice faptă a omului, care cauzează altuia prejudiciu, obligă pe acela din a cărui greșeală s-a ocazionat, a-l repara»*

- consideră astfel că se impune adoptarea unei măsuri reparatorii în instanță administrativă.

- de altfel, consideră că în măsura în care a demonstrat nelegalitatea și netemeinicia stabilirii în sarcina sa a accizelor și T.V.A.-ului, în virtutea principiului de drept accesoriul urmează principalul, consideră necesar să se rețină că stabilirea acestor accesorii în sarcina sa, constituie o măsură nelegală și netemeinică;

Având în vedere aceste susțineri ale contestatoarei organele de soluționare rețin următoarele:

- prin individualizarea capetelor de cerere reprezentând obligație vamală principală, respectiv accesorie, motivarea acestora în fapt și în drept funcție de susținerile celor două părți, organele de soluționare s-au pronunțat pe latura administrativ – fiscală a fenomenului judecat.

- este necesar astfel să se rețină faptul că organele de revizuire dețin competența de soluționare exclusiv în ceea ce privește latura administrativ – fiscală a fenomenelor economice, **nedetînând competența materială de a se pronunța asupra vinovăției părților.**

În temeiul argumentelor de fapt și de drept prezentate, urmează să fie **desființat titlul de creanță atacat și pentru suma totală de ..... lei, reprezentând accesorii procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

\*  
\* \*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

## D E C I D E :

**Art. 1. Se desființează Decizia pentru regularizarea situației nr. ..../.....2011, pentru suma în cuantum total de ..... lei, reprezentând:**

- ..... lei – accize suplimentar de plată;
- ..... lei – accesorii aferente accizelor;
- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată;
- ..... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

**Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman**, urmând ca în 30 zile de la data comunicării și luării la cunoștință să întocmească un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia și care va putea fi contestat potrivit legii;

**Art. 2.** Prezenta decizie a fost redactată în 4 (patru) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați;

**Art. 3.** Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării .



**Art. 4.** Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....

Director Executiv