



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
**Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili**
Serviciul Soluționare Contestații

ANAF

Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,
Corp A, sector 3, București
Tel: 021 4089450
Fax: 021 4089301
e-mail: contestatii.DGAMC@anaf.ro

DECIZIA nr. 127 / 29 .12.2017

privind soluționarea contestațiilor depuse de
SC X SRL

înregistrate la Serviciul Soluționare Contestații
din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. SSC 1594/16.11.2017 și SSC 1643/15.12.2017

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, prin adresa nr. X/14.11.2017, înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. 1594/16.11.2017, respectiv de către Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul DGRFP X, prin adresa nr. X/12.12.2017, înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. 1643/15.12.2017, asupra contestațiilor formulate de **SC X SRL**, cu sediul social în X, str. X, nr. X, bl. X, scara X, ap.X, sector X și sediul operativ în X, str. X, nr. X bloc X, sc. X, et. X, apart. X, sector X, având CUI X, înregistrată la ORC sub nr. X, prin reprezentantul legal d-nul X, în calitate de director general.

Contestațiile au fost formulate împotriva următoarelor decizii emise de Direcția Regională Vamală din cadrul DGRFP- X:

1) Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017, emisă în baza Procesului Verbal de Control nr. X/16.10.2017;

2) Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017, emisă în baza Procesului Verbal de Control nr. X/10.11.2017.

Societatea X SRL solicită anularea parțială a deciziilor anterior enumerate în ceea ce privește suma de X lei, compusă din suma de X lei reprezentând TVA și suma de X lei reprezentând accesorii aferente TVA.

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere următoarele:

- Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 a fost comunicată societății în data de **16.10.2017**, iar contestația a fost înregistrată la registratura Direcției Regionale Vamale X la data de **06.11.2017**, conform ștampilei registraturii aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei;
- Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017 a fost comunicată societății în data de **13.11.2017**, iar contestația a fost înregistrată la registratura Direcției Regionale Vamale X la data de **24.11.2017**, conform ștampilei registraturii aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, societatea X SRL la data depunerii contestațiilor figurând la poziția nr. X din „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2017 conform criteriilor de selecție prevăzute de OPANAF nr. 3609 din 15 decembrie 2016*”, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit să soluționeze contestațiile formulate de SC X SRL.

Din analiza celor două contestații formulate de societate se reține că acestea au un conținut identic, cuantumul, natura obligațiilor fiscale contestate și argumentele prezentate de societate în susținerea contestațiilor fiind aceleași. Cele două contestații se diferențiază doar în privința actelor fiscale contestate, în sensul că prima contestație este îndreptată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017, iar cea de-a doua împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017, care înlocuiește Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul

vamal nr. X/16.10.2017, fiind emisă în vederea îndreptării unor erori materiale cuprinse în decizia emisă anterior în data de 16.10.2017, înlocuindu-le pe acestea din urmă, fără a se aduce, însă, nicio modificare cuantumului și categoriei obligațiilor fiscale principale de plată și accesoriilor stabilite în sarcina contestatarei și nici fondului actului administrativ fiscal inițial.

Astfel, având în vedere prevederile pct. 9.5 și 9.6 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedura fiscală, potrivit căror:

“In situatiile in care organele competente au de solutionat doua sau mai multe contestatii, formulate de aceeași persoana fizica sau juridica impotriva unor titluri de creanta fiscala, sau alte acte administrative fiscale incheiate de aceleasi organe fiscale sau alte organe fiscale vizand aceeași categorie de obligatii fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influenteaza reciproc, se va proceda la conexasia dosarelor, daca prin aceasta se asigura o mai buna administrare si valorificare a probelor in rezolvarea cauzei”, respectiv “Prin conexasia dosarelor nu se poate stabili o alta competenta de solutionare decat cea care rezulta din contestarea fiecarui act administrativ fiscal luat individual”,

Serviciul Soluționare Contestății din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal învestit să se pronunțe asupra contestațiilor formulate de SC X SRL.

I. Prin contestațiile formulate împotriva Deciziilor pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 și nr. X/10.11.2017, societatea X SRL susține următoarele:

Obligațiile suplimentare de plată au fost stabilite în baza unei concluzii false a organului de control vamal potrivit căreia societatea a declarat insuficient valoarea în vamă a mărfurilor corespondente facturilor nr. X/31.10.2014 căreia îi corespunde MRN X /11.11.2014 și nr. X/08.04.2015 căreia îi corespunde MRN X/24.04.2015, facturi emise de furnizorul X Elveția,

Societatea susține că valoarea declarată în vamă și înscrisă în cele 2 MRN-uri anterior menționate este valoarea înscrisă în facturile de achiziție corespondente, respectiv factura nr. X/31.10.2014 și nr. X/08.04.2015 emise de furnizorul X Elveția, în conformitate cu dispozițiile art. 70 din Regulamentul UE 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului de

stabilire a Codului Vamal al Uniunii, potrivit căroră regula este că valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, respectiv prețul plătit efectiv sau de plătit pentru mărfurile importate.

X SRL afirmă că organele de control vamal nu au procedat la confruntarea valorii totale declarate în vamă de către contestatoare cu valoarea totală a plăților corespondente efectuate de aceasta, ci a avut în vedere doar unele înscrisuri insuficiente/eronate din câmpul de detalii al unor dispoziții de plată, fără a examina evidențele contabile sau orice alte evidențe și documente justificative referitoare la operațiunile privind mărfurile în cauză.

Astfel, organele vamale au considerat că pentru mărfurile care fac obiectul facturii nr. X/31.10.2014 în valoare de 124.000 CHF, pentru care s-a depus la Biroul Vamal de Frontieră X MRN X/11.11.2014, societatea a efectuat plăți în sumă de 179.434,30 CHF, ținând cont doar de mențiunile incomplete din dispoziția de plată din data de 02.03.2015, în valoare de 50.000 CHF referitoare la factura nr. X/31.10.2014 și ignorând faptul că, potrivit evidențelor contabile, această plată se constituie din două plăți parțiale: una în valoare de 20.340,45 CHF pentru factura nr. X/31.10.2014 și alta în valoare de 29.659,55 CHF pentru factura X/18.11.2014. Totodată, organul de control vamal a ținut cont doar de existența unei mențiuni eronate în dispoziția de plată din 23.04.2015 în valoare de 29.434,30 CHF, referitoare la factura nr. X/31.10.2014, fără a ține cont de faptul că această plată reprezintă o plată parțială pentru o altă factură emisă de același furnizor, respectiv pentru factura nr. X/18.11.2014 în valoare de 129.650 CHF.

O altă concluzie falsă a organelor de control vamal este că pentru mărfurile care fac obiectul facturii nr. X/08.04.2015, emisă de X Elveția, în valoare totală de 184.285,75 CHF, societatea ar fi efectuat plăți în sumă de 210.000 CHF.

Organele vamale, contrar evidențelor contabile puse la dispoziția lor de către contestatară, au preferat să exploateze unele înscrisuri incomplete din dispoziția de plată din 19.10.2015 în valoare de 50.000 CHF, referitoare la factura nr. X/08.04.2015, ignorând faptul că această plată se constituie dintr-o plată parțială în valoare de 24.285,75 CHF pentru această factură, plus o plată pentru factura nr. X/27.04.2015 în valoare de 1440 CHF, plus o plată parțială în valoare de 24.274,25 CHF pentru factura nr. X/24.06.2015.

În concluzie, X SRL susține că, în aplicarea prevederilor art. 48 din Regulamentul UE nr. 952/2013, organele vamale nu au procedat la confruntarea valorii totale declarate în vamă cu valoarea totală a plăților corespondente efectuate pentru mărfurile în speță, și, prin urmare, au instituit societății o culpă de declarare insuficientă a valorii în vamă pentru

motivul că există niște înscrisuri insuficiente/eronate în câmpul de detalii plată al dispozițiilor de plată, însă aceste înscrisuri nu au afectat în niciun fel cuantumul total al plăților corespondente efectuate potrivit evidențelor contabile.

Societatea își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 48 și 70 din Regulamentul UE 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului de stabilire a Codului Vamal al Uniunii, precum și pe dispozițiile art. 268-270 și 289 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, anexând la dosarul contestației confirmarea furnizorului X. pentru soldul existent la data de 31.12.2014 în contabilitatea acestuia, care confirmă că valoarea declarată în vamă de către societate pentru mărfurile respective este egală cu valoarea totală a plăților corespondente efectuate de către aceasta.

Având în vedere argumentele de mai sus, XSRL solicită anularea parțială a Deciziilor pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 și nr. X/10.11.2017, în ceea ce privește suma de X lei, din care suma de X lei reprezintă TVA, iar suma de X lei reprezintă accesorii aferente TVA, precum și restituirea contravalorii debitului principal achitat, în sumă de X lei.

II. Prin Deciziile pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 și nr. X/10.11.2017, emise de către Direcția Regională Vamală din cadrul DGRFP X, organele de control vamal au calculat în sarcina contestatarii obligații fiscale suplimentare în sumă totală de X lei, compusă din:

- X lei, reprezentând taxe vamale;
- X lei, reprezentând majorări de întârziere/ dobânzi de întârziere și penalități aferente taxelor vamale;
- X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- X lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi de întârziere și penalități aferente TVA.

Decizia nr. X/16.10.2017, emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/16.10.2017, a fost întocmită la finalizarea controlului ce s-a desfășurat în perioada 16.05.2017-16.10.2017 la societatea comercială X SRL.

Controlul a fost inițiat întrucât existau suspiciuni de nerespectare a prevederilor art. 23 din Regulamentul (CE) nr. 1186/2009 al Consiliului din 16 noiembrie 2009 de instituire a unui regim comunitar de scutiri de taxe vamale.

Din totalul sumei de X lei stabilită ca și obligație fiscală suplimentară de plată, societatea X SRL contestă suma de X lei, compusă din:

- suma de X lei, reprezentând TVA;

- suma de X lei, reprezentând accesorii aferente TVA.

Taxa pe valoarea adăugată în cuantum de X lei, contestată de societate, a fost stabilită de organele vamale prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017, întrucât din confruntarea valorilor în vamă declarate la momentul importurilor unor mărfuri achiziționate de la furnizorul extern X Ltd Elveția, cu rulajele primite de la băncile comerciale prin care s-au efectuat plățile mărfurilor respective, acestea au constatat că societatea X SRL a declarat în mod eronat valoarea în vamă a mărfurilor prin X/24.04.2015 și X/11.11.2014 corespunzătoare facturilor nr. X/31.10.2014 și X/08.04.

Ulterior, în vederea îndreptării erorilor materiale de natura unor greșeli de redactare, în sensul că în conținutul Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 și al Procesului verbal nr. X/16.10.2017 s-a menționat în mod eronat că facturii X/31.10.2014 îi corespunde MRN X / 11.11.2014 în loc de MRN X /11.11.2014, iar facturii X/08.04.2015 îi corespunde MRN X /24.04.2015 în loc de MRN X /24.04.2015, organele de control vamal au emis Procesul verbal de control nr. X/10.11.2017 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017 care înlocuiesc actele administrativ fiscale emise inițial în data de 16.10.2017.

În data de 06.11.2017 a fost înregistrată la organul fiscal emitent contestația depusă de societatea X SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/16.10.2017, iar în data de 24.11.2017 a fost înregistrată contestația depusă împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017 emisă în Procesul verbal de control nr. X/10.11.2017.

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1) Referitor la contestația formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile

suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X /16.10.2017 emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/16.10.2017

Cauza supusă soluționării este dacă această decizie contestată, mai poate produce efecte juridice, în condițiile în care a fost înlocuită prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017, comunicată societății în data de 13.11.2017, prin care organele de control vamal au înțeles să modifice decizia emisă anterior, în sensul corectării unor erori materiale de natura greșelilor de redactare.

În fapt, urmare controlului desfășurat la societatea X SRL în perioada 16.05.2017-16.10.2017, organele de control vamal din cadrul DRV București au emis Procesul verbal de control nr. X/16.10.2017 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017, comunicate societății la aceeași dată.

Ulterior, în data de 13.11.2017, societății i-au fost comunicate Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017 și Procesul verbal de control nr. X/10.11.2017. Acestea au fost emise de către organele de control vamal din cadrul DRV X în vederea îndreptării unor erori materiale de natura unor greșeli de redactare din cuprinsul primelor două acte administrativ fiscale emise în data de 16.10.2017. Astfel, în actele emise inițial se menționa că MRN X/ 11.11.2014 corespunde facturii nr. X/31.10.2014, iar MRN X/24.04.2015 corespunde facturii nr. X /08.04.2015.

În actele administrativ fiscale emise în data de 10.11.2017 s-au îndreptat erorile materiale, menționându-se faptul ca facturii nr. X/31.10.2014 îi corespunde MRN X/11.11.2014, iar facturii nr. X/08.04.2015 îi corespunde MRN X/24.04.2015.

Decizia pentru regularizarea situației nr. X/10.11.2017 și Procesul verbal de control nr. X/10.11.2017 au înlocuit Decizia pentru regularizarea situației nr. X/16.10.2017 și Procesul verbal de control nr. X/16.10.2017, organele emitente precizând că au procedat la înlocuirea acestora în conformitate cu prevederile art. 53 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât agentul economic a sesizat organele de control, prin contestația înregistrată la DRV X sub nr. X/06.11.2017, că există erori materiale de natura unor greșeli de redactare în cuprinsul actelor administrativ fiscale care i-au fost comunicate în data de 16.10.2017.

În drept, la art.1, pct. 37 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“Definiții

În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală”,

iar creanțele fiscale se stabilesc conform art.93 alin. (2) din același act normativ:

“(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”,

fiind asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative, conform art. 98 din același act normativ:

“a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare”.

Organul de soluționare a contestației reține că, sesizând erorile din Decizia privind regularizarea situației nr. X/16.10.2017 și din Procesul verbal de control nr. X/16.10.2017, comunicate societății în aceeași dată, organele de control vamal au procedat la corectarea acestora prin emiterea unor noi acte administrativ fiscale care au înlocuit titlurile de creanță care conțineau erori. Astfel, în data de 10.11.2017 au fost emise Decizia pentru regularizarea situației nr. X/10.11.2017 și Procesul verbal de control nr. X/10.11.2017, comunicate societății în data de 13.11.2017.

Urmare a acestui fapt, contestația înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGAMC sub. nr. 1594/16.11.2017, formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/16.10.2017 comunicate societății în data de 16.10.2017, a

rămas fără obiect prin înlocuirea de către organele vamale a titlului de creanță contestat cu un nou titlu de creanță.

Având în vedere cele reținute, precum și actele normative incidente în speță se reține că ne aflăm în prezența unei contestații formulate împotriva unei **decizii care nu mai produce efecte fiscale**, astfel încât contestația formulată de SC X SRL **este lipsită de obiect**, reținându-se prevederile art. 279 alin. 6 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct.11.1 lit. c) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:(...) c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat”.

2) Referitor la contestația formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X /10.11.2017 emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/10.11.2017

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de societatea X SRL, în condițiile în care constatările din actele administrativ fiscale contestate fac obiectul Sesizării penale în înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria Sectorului 3 București prin adresa nr. X/10.11.2017, solicitându-se începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de prezentare la autoritatea vamală de documente falsificate, precum și alte infracțiuni prevăzute de legislația privind combaterea evaziunii fiscale.

În fapt, în perioada 16.05.2017-16.10.2017 organele vamale au desfășurat la societatea X SRL un control, inițiat ca urmare a existenței unor suspiciuni de nerespectare a prevederilor art. 23 din Regulamentul (CE) nr. 1186/2009 al Consiliului din 16 noiembrie 2009 de instituire a unui regim comunitar de scutiri de taxe vamale, control care s-a finalizat cu emiterea Procesului verbal de control nr. X/16.10.2017 și a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017 prin care s-a stabilit suplimentar de plată în sarcina societății suma de X lei, reprezentând taxe vamale, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora.

Ulterior, în data de 10.11.2017, organele vamale au emis Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017 și Procesul verbal de control nr. X10-11.2017 care le-au înlocuit pe cele emise inițial, în data de 16.10.2017, întrucât în cuprinsul acestora au fost depistate erori materiale de natura unor greșeli de redactare care au fost corectate prin emiterea noilor acte administrativ fiscale.

Din totalul obligațiilor fiscale instituite prin deciziile anterior menționate, societatea a contestat suma de X lei (compusă din: taxa pe valoarea adăugată în valoare de X lei și accesorii aferente în valoare X lei), obligații care au fost stabilite de organele de control vamal întrucât acestea au considerat că societatea X SRL a declarat insuficient valoarea în vamă a mărfurilor corespondente unor facturi emise de furnizorul X Ltd. Elveția, și anume factura X/31.10.2014 și factura X/08.04.2015, pentru care s-au depus la Biroul Vamal MRN X/11.11.2014 aferent primei facturi, respectiv MRN X/24.04.2015 aferent celei de-a 2-a facturi.

Astfel, organele vamale au procedat la confruntarea valorii totale declarate în vamă de către contestatoare, cu valoarea totală a plăților corespondente efectuate de către aceasta. În acest sens, echipa de control a solicitat copii xerox după toate rulajele și/sau soldurile conturilor în valută deschise de societate la Raiffeisen Bank SA, Garanti Bank SA, Banca Transilvania SA, Credit Europe Bank SA, Bancpost SA.

Comparând rulajele primite de la băncile comerciale cu valorile declarate în vamă de către societatea X SRL, organele vamale au considerat că societatea contestatară a declarat în mod eronat valoarea în vamă a marfurilor, întrucât:

1. Pentru factura X/31.10.2014 pentru care s-a depus la Biroul Vamal de Frontieră X MRNX /11.11.2014, în valoare de **124.000 CHF**, emisă de X Ltd. Elveția, societatea contestatară a achitat prin intermediul Raiffeisen Bank suma totală de **179.434,30 CHF** în patru tranșe:

- 50.000 CHF în data de 29.12.2014;
- 50.000 CHF în data de 05.01.2015;
- 50.000 CHF în data de 02.03.2015;
- 29.434, 30 CHF în data de 23.04.2015.

2. Pentru factura X/08.04.2015, pentru care s-a depus la Biroul Vamal de Frontieră X MRN X /24.04.2015, în valoare de **184.285,75 CHF**, emisă de același furnizor, societatea contestatară a achitat prin intermediul Raiffeisen Bank și Banca Transilvania SA suma totală de **210.000 CHF**, în șase tranșe:

- 30.000 CHF în data de 08.06.2015;
- 30.000 CHF în data de 20.07.2015;
- 50.000 CHF în data de 19.08.2015;
- 25.000 CHF în data de 14.09.2015;
- 25.000 CHF în data de 21.09.2015;
- 50.000 CHF în data de 19.10.2015.

Având în vedere aceste constatări, echipa de control a considerat că la data depunerii și înregistrării declarațiilor vamale menționate, SC X SRL a declarat eronat valoarea în vamă, având drept scop achitarea unor datorii fiscale diminuate și, în consecință, au emis Procesul verbal de control nr. X/16.10.2017 și, în baza acestuia, Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/16.10.2017.

Ulterior, în baza art. 53 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală organele vamale au emis Procesul verbal de control nr. X/10.11.2017 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017, acte administrativ fiscale care le înlocuiesc pe cele emise inițial.

Contestatară afirmă că valorile totale declarate în vamă pentru mărfurile în speță sunt aceleași cu valorile totale ale plăților corespondente efectuate, stabilirea de obligații fiscale suplimentare datorându-se faptului că organele de control vamal nu au ținut cont de evidențele contabile ale societății, ci doar de mențiunile incomplete din câmpul de detalii plată al dispozițiilor de plată cu care au fost achitate mărfurile respective.

În drept, art. 277 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când în speță există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă, privind stabilirea bazei de impozitare și care are o

întrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale contestate și existența elementelor constitutive ale unei infracțiuni cu privire la mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare aferente taxei pe valoarea adăugată impusă suplimentar există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în urma verificărilor în speță se pune problema realității valorilor declarate în vamă de către contestatară pentru mărfurile care fac obiectul facturilor nr. X/31.10.2014 și nr. X/08.04.2015 și pentru care s-au depus la biroul vamal MRN X/11.11.2014 și MRN X/24.04.2015, având drept consecință plata taxei pe valoarea adăugată în cuantum mai mic decât cea datorată în realitate, organele de control vamal apreciind că societatea verificată a prezentat date și informații care nu sunt credibile și care nu sunt conforme cu realitatea.

Astfel, organele vamale au reținut în actele administrativ fiscale contestate că din documentele verificate reiese că societatea X SRL a efectuat plăți mai mari pentru mărfurile importate de la furnizorul X decât valorile declarate în vamă, și anume:

- pentru mărfurile cu valoarea declarată în vamă și înscrisă în MRN X/11.11.2014 în cuantum de 124.000 CHF, organele vamale au constatat că s-au efectuat plăți în sumă de 179.434,30 CHF;

- pentru mărfurile cu valoarea declarată în vamă și înscrisă în MRN X/24.04.2015 în cuantum de 184.285,75 CHF, organele vamale au constatat că s-au efectuat plăți în sumă de 210.000 CHF.

Având în vedere că organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale X au constatat existența unor indicii privind posibila săvârșire a unor fapte penale, în legătură cu valorile declarate în vamă de către societatea X SRL, acestea au înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Sectorului 3 București, Sesizarea penală fn, ale cărei constatări se regăsesc și în actele administrativ fiscale contestate, pentru a se constata dacă faptele menționate pot întruni elementele constitutive ale vreunei infracțiuni de prezentare la autoritatea vamală de documente falsificate, precum și alte infracțiuni prevăzute de legislația privind combaterea evaziunii fiscale.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste

aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de control vamal au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității valorilor declarate în vamă, cu consecința achitării unor obligații fiscale mai mici decât cele datorate în realitate.

De asemenea, se reține că numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă valorile declarate în vamă declarate de SC X SRL corespund realității, respectiv dacă declarațiile/documentele justificative prezentate de contestatară reflectă realitatea celor invocate de aceasta.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin. (1) din Codul de Procedură Penală, devenit art. 28 alin. (1) din Legea nr. 135/2010 privind Codul de Procedură Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o”*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 95/2011, Curtea Constituțională apreciază că *„în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Direcția Regională Vamală X a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Sectorului X Sesizarea penală fn, ce cuprinde constatările care se regăsesc în Procesul Verbal nr. X/10.11.2017 ce a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nrX/10.11.2017.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.**

A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele vamale au sesizat organele de cercetare penală întrucât au constatat indicii ale săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Având în vedere cele de mai sus, până la finalizarea laturii penale, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.”

De asemenea, pct.10.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, statuează că:

“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276, alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.

Având în vedere cele precizate mai sus, până la finalizarea cauzei penale **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de X lei, reprezentând taxe pe valoarea adăugată și accesorii aferente**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele reținute în prezenta decizie și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE

1. Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulate de **X SRL** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X /16.10.2017, emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/16.10.2017 de către organele de control vamal din cadrul Direcției Regionale Vamale X.

2. Suspendarea soluționării contestației formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/10.11.2017, emisă în baza Procesului verbal de control nr. X/10.11.2017 de către Direcția Regională Vamală X, pentru suma totală de **X lei**, compusă din:

- X lei taxa pe valoarea adăugată;
- X lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care motivul care a determinat suspendarea a încetat, în condițiile legii.

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

Director General

X