



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. x din2012

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL din Rm.Valcea, CUI RO X, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X din ...2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Autoritatea Nationala a Vamilor - Biroul Vamal Otopeni - Calatori cu adresa nr.. din ...2012 asupra contestației formulate de SC X SRL Rm.Valcea, CUI X, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr.X din ...2012.

Contestația are ca obiect suma de **X lei** materializata prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. X din ..2012 si procesul verbal de control nr. X/ ...2012, anexa la aceasta, comunicata la data de ...2012, conform recomandatei nr. X din aceeasi data, întocmite de Biroul Vamal Otopeni - Calatori, reprezentând :

- X lei taxe vamale ;
- X lei majorări de întârziere aferente taxelor vamale;
- X lei TVA;
- X lei majorări de întârziere aferente TVA.

Petenta a respectat termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de administratorul SC X SRL, în persoana d-lui X, confirmata cu stampila societatii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.(1), lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC X SRL - Rm.Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.X din ...2012 .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei nr. X din ...2012 si procesul verbal de control nr. X / ...2012, motivand urmatoarele :

Petenta sustine ca importul marfurilor din China s-a efectuat in baza a doua facturi avand acelasi numar si data, respectiv X/ ...2011 in valoare de X USD respectiv X USD.

Petenta arata ca incadrarea astfel efectuata de organul vamal este eronata, data fiind natura aparaturii si utilizarea acesteia in alte scopuri decat cea care a fost considerata de organul vamal .

Astfel, sustine petenta, marfurile au fost incadrate de catre organul vamal la codul X-00 "Altele" din grupa 8528 - " *Monitoare si proiectoare, care nu incorporeaza un aparat de receptie de televiziune; aparate receptoare de televiziune chiar incorporand un aparat de receptie de radiodifuziune sau un aparat de inregistrare sau de reproducere a sunetului sau a imaginilor*" subgrupa 852871 - "*Neconcepute pentru a incorpora un dispozitiv de afisare sau un ecran video* " incadrare care din punct de vedere functional si tehnic nu are nimic in comun cu marfurile importate .

Aceasta considera ca incadrarea corecta ar fi fost conform codului 85176200 90 - "Altele" din cadrul subgrupeii 851762 - "Aparate pentru receptia, conversia si transmisia sau regenerarea vocii, a imaginii sau a altor date, inclusiv aparatele pentru comutare (switch) si rutare (routere) " .

In continuare, petenta procedeaza la detalierea tehnica a produselor inscrise in factura proforma de import cu prezentarea functiilor si capacitatilor tehnice a acestora, totul in justificarea incadrarii tarifare eronate efectuate de catre organul vamal .

In concluzie, petenta solicita anularea actelor administrativ - fiscale ca fiind netemeinice si nelegale si implicit scutirea la plata a sumei de X lei.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC X SRL - Rm.Valcea, urmare adresei nr. X/2012, inregistrata la Biroul Vamal Otopeni - Calatori sub numarul X/ ...2012 avand ca declarant pe SC X SRL - Bucuresti a fost supusa unui control ulterior in vederea verificarii operatiunilor vamale derulate la data de ...2011.

Verificarea s-a efectuat in baza Regulamentului CEE nr. 2913/1992 al Consiliului de Instituire a Codului Vamal Comunitar si Regulamentul CEE nr.2454/1993 a Comisiei privind Dispozitiile de aplicare a Reglementarii CEE nr.2913/92 si a HG 110/2009 privind organizarea si functionarea Autoritatii Nationale a Vamilor, cu modificarile si completarile ulterioare prin HG 565/2011.

Inspectia vamala a vizat documentul vamal X/2012 privind importul unor echipamente electronice respectiv " **Modulator semnale televiziune digitale**" si "**codor semnale televiziune digitala**" intocmit in baza facturii X /...2011 in valoare de X USD.

Asa cum rezulta din documentele de import, avute in vedere de organele vamale s-a stabilit ca tara de origine a marfurilor este China iar cantitatea/greutatea bruta/neta este de 23 kg brut/22,5 net.

Organul vamal a considerat ca marfurile inscrise in factura se incadreaza la codul tarifar **X-00**, stabilindu-se astfel o valoare in vama de **X lei**, pentru care s-au calculat obligatii vamale suplimentare in suma totala de **X lei** din care X lei taxe vamale si X lei TVA.

Motivul invocat de organul de verificare este ca la emiterea declaratiei vamale X / ...2012 nu a fost luata in calcul factura corecta nr. X /..2011 cu valoarea de **X USD** ci o

alta factura cu aceeasi serie si numar dar cu o valoare mult mai mica si anume **X USD**, pentru care a fost intocmit DVI X / ...2012.

Asadar, organele de control au apreciat ca SC X SRL nu a achitat obligatiile vamale la valoarea reala de import a marfurilor incalcanad astfel prevederile REG/CEE 2913/92 art.201, alin(1) si art.215, alin(1) precum si art.100 alin. (4),(5),(6) din Legea 86/2006 precum si art.78 alin(3) din REG.CEE 2913/92.

Conform art. 120 si 120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata pentru diferentele suplimentare stabilite s-au calculat accesorii in suma de 58 lei din care 20 lei aferente taxelor vamale si 38 lei aferente TVA.

II. Luând în considerare constatările organelor de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de **X lei** reprezentând Taxe Vamale si TVA precum și accesoriile aferente acestora stabilite de organele vamale din cadrul Biroului Vamal Otopeni Calatori, este legal datorată de SC X SRL din Rm.Valcea.

In fapt,

SC X SRL,a efectuat in luna decembrie 2011 importuri de echipamente electronice din CHINA, pentru care formalitatile vamale au fost efectuate prin reprezentantul vamal SC X SRL.

La data efectuării importurilor, pentru stabilirea obligatiei vamale s-a avut in vedere factura proforma nr. X/ ...2011 in valoare de X USD, ce a facut obiectul DVI nr. X/ ...2012.

In aceiasi data, in baza facturii nr. X/ ...2011, in valoare de X USD, s-a intocmit DVI nr. X, in care la rd.22 s-a in scris in sa tot valoarea de X USD .

Prin adresa nr. X/...2012, inregistrata la Biroul Vamal Otopeni - Calatori sub numarul X/...2012 SC X SRL solicita verificarea importului efectuat din China, prin prisma faptului ca documentele de transport nr. X si nr.X nu au fost prelucrate corespunzator si astfel s-a regasit in situatia de a fi achitat TVA de doua ori pentru aceiasi factura, desi transporturile contineau produse diferite si implicit aveau facturi diferite.

Odata cu cererea formulata, societatea a depus si factura invocata ca fiind nesupusa vamuirii cu numarul X/...2011 cu o valoare de X USD.

Din modul de intocmire al celor doua facturi au rezultat urmatoarele :

Factura tip " *proforma* " nr. X din ..2011 in valoare de X USD, cuprinde un numar de 4 produse detaliate astfel :

- Multiplexer - combinator semnale televiziune digitala - model X - 1 buc ;
- Scrambler - amestecator semnale televiziune digitala - model X - 1buc ;
- DVB-C set top box - receptor cablu digital - model X- 10 buc ;
- Card - cartele pt receptor cablu digital - 10buc ;

In declaratia vamala nr. **X** din **...2012** SC X SRL, in calitate de titular al operatiunii, a declarat bunurile importate inscrise in factura externa mentionata, la o valoare de X USD (rubrica22) avindu-se in vedere un curs de schimb de X (rubrica 23).

La rubrica 48, valoare statistica s-a declarat valoarea de **X lei**, reprezentand valoarea in lei a marfurilor importate: X USD x X lei, iar la rubrica 47 (calculul impozitelor - baza de calcul a impozitelor), s-a stabilit datoria vamala individual dupa cum urmeaza:

1) pentru produsul "*Multiplexer*" - incadrat la cod 8517 subclasa " 6200 90", aferent valorii in vama in suma de **X lei**, au fost achitate drepturi vamale de import constand in TVA in suma de **X lei** (Xx24 %),taxele vamale fiind in procent de 0%.

2) pentru produsul "*Scrambler*" - incadrat la cod 8517 subclasa " 6990 90",aferent valorii in vama in suma de **X lei**, au fost achitate drepturi vamale de import constand in TVA in suma de **X lei** (Xx24 %)taxele vamale fiind in procent de 0%.

3) pentru produsul "*DVB-C set top box*" - incadrat la cod 8517 subclasa " 1800 00" aferent valorii in vama in suma de **X lei**, au fost achitate drepturi vamale de import constand in TVA in suma de **X lei** (Xx24 %), taxele vamale fiind in procent de 0%.

4) pentru produsul "*Card*" - incadrat la cod 8517 subclasa " 7090 00" aferent valorii in vama in suma de suma de **X lei**, reprezentand valoarea in vama a bunului importat, au fost achitate drepturi vamale de import constand in TVA in suma de **X lei** (X X24 %), taxele vamale sunt in procent de 0%.

In consecinta, pentru declaratia vamala nr. X din ...2012 s-a stabilit ca obligatie vamala de plata suma de X lei reprezentand TVA, organele vamale stabilind ca pentru *marfurile importate societatea nu datoreaza taxe vamale* intrucat, asa cum s-a aratat, pentru codul marfii (8517) cota este 0%.

Factura nr. X din ...2011 in valoare de X USD cuprinde un numar de 2 produse detaliate astfel :

QAM modulator model X-3, 1 buc ;

MPEG2 encoder model X, 2 buc;

In ceea ce priveste declaratia vamala nr. X din ...2012, desi rezulta ca aceasta s-a intocmit pentru o alta operatiune de import , cu numarul X, se face trimitere la factura tip "*proforma*" nr. X din ...2011 intrucat valoarea acesteia este in suma de X USD.

Produsele importate inscrise in DVI nr. X din ...**2012**,nu corespund insa cu cele inscrise in factura nr. X din ...2011, ci sunt alte produse codificate astfel :

- codul X - "*Masini si aparate electrice care au o functie proprie, nedenumite si necuprinse în alta parte în acest capitol*" subclasa 70 90 99 - " altele " pentru produsele - " multiplexer si scambler " ;

- codul X - "*Aparate de înregistrare sau de reproducere videofonica, chiar încorporând un receptor de semnale videofonice*" subclasa 90 00 90- " altele" pentru produsul " receptor cablu digital " ;

- codul 8523 - "*Discuri, benzi, dispozitive de stocare remanenta a datelor pe baza de semiconductori, "cartele inteligente" si alte suporturi pentru înregistrarea sunetului sau pentru înregistrari similare, chiar înregistrate, inclusiv matritele si formele galvanizate pentru fabricarea discurilor, altele decât produsele de la capitolul 37*" subclasa 52 10 90 - " altele" pentru produsul - " cartele pt receptor de cablu digital " .

Astfel, prin declaratia vamala nr. X din ...**2012**, SC X SRL, in calitate de titular al acestei operatiuni, a declarat bunurile importate inscrise in factura externa mentionata, la o valoare de X USD (rubrica22) avindu-se in vedere un curs de schimb de X (rubrica 23).

La rubrica 48, valoare statistica s-a declarat valoarea de **X lei**, reprezentand valoarea in lei a marfurilor importate: $X \text{ USD} \times X \text{ lei}$, iar la rubrica 47 (calculul impozitarilor - baza de calcul a impozitelor), datoria vamala a fost calculata individual pentru fiecare din aceste codificari de produse dupa cum urmeaza:

1) pentru produsele "multiplexer si scambler" - aferent valorii in vama in suma de **X lei**, au fost stabilite drepturi vamale de import constand in taxe vamale in procent de 3,7% in suma de **X lei** ($X \times 3,7\%$) si TVA in suma de **X lei** ($X + X \times 24\%$).

2) pentru produsul " receptor cablu digital " - aferent valorii in vama in suma de **X lei**, au fost stabilite drepturi vamale de import constand in taxe vamale in procent de 13,9% in suma de $X \text{ lei}$ ($X \times 13,9\%$) si TVA in suma de **X lei** ($X + X \times 24\%$).

3) pentru produsul "cartele pt receptor de cablu" - aferent valorii in vama in suma de **X lei**, au fost stabilite drepturi vamale de import constand in in taxe vamale in procent de 3,7% in suma de $X \text{ lei}$ ($X \times 3,7\%$) si TVA in suma de **X lei** ($X + 2 \times 24\%$).

In consecinta, pentru declaratia vamala nr. X din ...**2012** s-a stabilit ca obligatie de plata suma de **X lei** reprezentand **TVA in suma de X lei** si taxe vamale in suma $X \text{ lei}$.

Astfel, aferent celor doua declaratii vamale s-a stabilit ca titularul operatiunii sau operatiunilor vamale datoreaza o obligatie vamala totala de **X lei** din care TVA in suma de **X lei** si taxe vamale in suma de **X lei**.

Cu ocazia controlului vamal ulterior efectuat de Biroul Vamal Otopeni Calatori, organele vamale au stabilit ca importatorul trebuia sa achite la Biroul Vamal drepturi de import in suma totala de **X lei**, aferente unor valori in vama ce reprezinta pretul efectiv platit pentru produsele achizitionate exprimat in lei la cursul de schimb leu/usd in vigoare la data intocmirii fiecarei declaratii vamale, cu o diferenta de incasat in suma de **X lei** ($X - X$). Pentru diferenta de incasat in suma de $X \text{ lei}$ au fost calculate accesorii in suma de $X \text{ lei}$.

Din Procesul verbal de control incheiat de organele vamale emis sub numarul X din ...2012 a rezultat faptul ca produsele importate conform documentului vamal nr. X din ...2012 se compun din : - modulator semnale televiziune digitala, 1buc si codor semnale televiziune digitale 2 buc conform facturii nr. X din2011.

Codul marfurilor in NC determinat mentionat de organele vamale in procesul verbal de control este 8528 "**Monitoare si proiectoare, care nu încorporeaza un aparat de receptie de televiziune; aparate receptoare de televiziune chiar încorporând un aparat de receptie de radiodifuziune sau un aparat de înregistrare sau de reproducere a sunetului sau a imaginilor**" subclasa 7199-00 ,pentru care taxa vamala este in cota de 14%.

Totodata, valoarea in vama a fost stabilita in suma de X lei, prin transformarea valorii facturii nr. X/ ...2011 de X USD la un curs de X lei / 1usd .

Organul vamal mentioneaza ca urmare adresei SC X SRL, a constatat ca suma inregistrata la randul 22 in declaratia vamala este eronata ($X \text{ USD}$) si nu corespunde cu valoarea inregistrata in factura X/...2011 de $X \text{ USD}$ si a procedat la calculul diferentelor de taxa vamala si taxa pe valoare adaugata astfel :

- baza de calcul taxe vamale X ($X \text{ USD} \times 3,2787$)

- taxe vamale $X \times 14\% = \underline{\mathbf{X lei}}$

- taxa pe valoare adaugata $(X + X) \times 24\% = X$; $X - X = \mathbf{X lei}$

Drept urmare, organele vamale au apreciat ca in mod eronat a fost utilizata valoarea in vama de **X USD** conform facturii proforma X/ ...2011 la stabilirea datoriei

vamale corespunzatoare documentului vamal nr. X din ...2012 si nu cea inregistrata in documentele de achizitie respectiv factura externa nr. X din ...2011 avand ca exportator firma X CO LTD - CHINA, la valoarea de **X USD**, cu **consecinta diminuarii valorii statistice si implicit a bazei de calcul** pentru datoria vamala aferenta importului efectuat.

In consecinta, organele vamale au stabilit o diferenta de datorie vamala in suma de **X lei din care X lei reprezentand taxe vamale si X lei taxa pe valoare adaugata.**

Pentru diferenta suplimentara de taxe vamale in suma de X lei s-au calculat accesoriile aferente in suma de **X lei** iar pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de X lei s-au calculat accesoriile in suma de **X lei**.

1. In ceea ce privesc taxele vamale in suma de X lei si accesoriile aferente in suma de X lei.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra legalitatii sumei de X lei reprezentand taxe vamale si accesoriile aferente, in conditiile in care la stabilirea debitului suplimentar motivul de fapt nu este prezentat clar, iar organul vamal a avut in vedere o alta operatiune vamala decat cea pentru care trebuia efectuata regularizarea situatiei .

In drept, art.100 alin.4-6 din *Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei*, stipuleaza:

"(4) Autoritatea vamala stabileste modelul documentului necesar pentru regularizarea situatiei, precum si instructiunile de completare a acestuia.

(5) În cazul în care se constata ca a luat nastere o datorie vamala sau ca au fost sume platite în plus, autoritatea vamala ia masuri **pentru încasarea diferentelor în minus sau rambursarea sumelor platite în plus**, cu respectarea dispozitiilor legale.

(6) În cadrul controlului ulterior al declaratiilor, autoritatea vamala stabileste potrivit alin. (3) si diferentele în plus sau în minus privind alte taxe si impozite datorate statului în cadrul operatiunilor vamale, luând masuri pentru încasarea diferentelor în minus constatate.

Diferentele în plus privind aceste taxe si impozite se restituie potrivit normelor legale care le reglementeaza."

Art. 78 alin.3 din Regulamentul 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar prevede urmatoarele:

" (3) *Atunci când revizuirea unei declaratii sau un control ulterior indica faptul ca dispozitiile care reglementeaza regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informatii incomplete sau incorecte, autoritatile vamale, în conformitate cu dispozitiile prevazute, trebuie sa ia masurile necesare pentru reglementarea situatiei tinând seama de orice informatie noua de care dispun. "*

Din actele normative invocate se retine ca autoritatea vamala stabileste modelul documentului necesar pentru regularizarea situatiei, precum si instructiunile de completare a acestuia iar in cadrul operatiunii de control ulterior al declaratiilor, autoritatea vamala stabileste cu respectarea dispozitiilor legale diferentele în plus sau în minus

privind datoria vamala precum si a altor taxe si impozite datorate statului în cadrul operatiunilor vamale, luând masuri pentru încasarea diferentelor în minus constatate.

Analizand, actele depuse la dosarul cauzei, sustinerile partilor precum si cadrul legal invocat de organul vamal se desprind urmatoarele neclaritati:

- DVI X - a fost intocmita avand la baza AWB X / ...2012 (rd.44 din DVI) si **factura proforma X** din ...2011 emisa de X CO LTD - China, pentru produsele Multiplexer- 1buc, Scrambler-1buc, DVB-C - set top box-10buc si CARD-10buc, in valoare de **X USD**.

Produsele au fost **incadrate la codul 8517** (subclasele 6200 90, 6990 90, 1800 00, 7090) pentru care taxa vamala este in cota de 0% din valoarea in vama.

- DVI X - a fost intocmita avand la baza AWB X/ ...2012 (rd.44 din DVI) si factura X din ...2011 emisa de X CO LTD - China, pentru produsele QAM modulator-1buc , MPEG2 Encoder-2buc.

Produsele au fost incadrate la codurile 8543 subclasa 7090 99, cod 8521 subclasa 9000 90, cod 8523 subclasa 5210 90.

Asa cum se precizeaza si in procesul verbal de control aceasta declaratie vamala de import a fost intocmita avandu-se in vedere factura X din 16.12.2011, dar din analiza acesteia au rezultat mai multe inadvertenta dupa cum urmeaza :

- valoarea importului mentionata in DVI este de X USD (rd.22d) in conditiile in care pe factura de import era inscrisa valoarea de X USD ;

- factura asa cum s-a precizat cuprinde 2 produse iar DVI a fost intocmita pentru un numar de 3 articole dar care nu sunt aceleasi cu cele din factura de baza respectiv factura nr. X/ ...2011 in valoare de X USD

Conform celor doua DVI-uri, rezulta cu claritate ca la data efectuarii operatiunii pentru marfurile importate, s-a stabilit si achitat o datorie vamala in suma totala de X lei din care TVA X lei si taxe vamale de X lei.

Din adresa X/ ...2012 inaintata de SC X SRL Biroului Vamal Otopeni, organele de solutionare apreciaza ca in fapt este vorba de doua operatiuni vamale derulate, pentru marfurile inscrise in factura proforma nr. X / ...2011 si marfurile inscrise in factura nr. X /.....2011.

In procesul verbal de control inasa desi se face vorbire de doua importuri distincte efectuate prin AWB X si AWB X, cu toate acestea regularizarea situatiei se efectueaza numai in ceea ce priveste marfurile inscrise in factura proforma nr. X/...2011, pentru care asa cum s-a aratat mai sus, DVI a fost corect intocmita si respectiv obligatia vamala stabilita si achitata corespunzator acesteia.

Mai mult decat atat, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de Biroul vamal Otopeni existent la dosarul cauzei, se face vorbire de alta declaratie vamala decat cele prezentate in procesul verbal de control respectiv cu nr.MRN- **X/ ...2012**, dar se precizeaza in acelasi timp ca este vorba de doua expeditii din China prin DHL International.

Astfel desi organul vamal sustine ca la stabilirea obligatiilor vamale, eronat a fost luata in calcul factura X/...2011 cu valoarea de X USD aferenta AWB X si pentru care s-a intocmit DVI X / ...2012 in loc de factura X/ ...2011 cu valoarea de X USD, modalitatea de stabilire a diferentelor de incasat este eronata deoarece s-a avut in vedere DVI X.

Aceasta deoarece prin DVI X s-au stabilit de plata obligatii de plata reprezentand TVA in suma de X lei, iar prin DVI_ul invocat de organul vamal s-au stabilit atat taxe vamale in suma de X lei cat si TVA in suma de X lei .

Astfel având în vedere că organul vamal susține că eroarea în stabilirea obligațiilor vamale constă în luarea în considerare a altui document decât cel corespunzător importului, atunci, în vederea regularizării situației și stabilirii diferențelor de încasat acestea trebuiau să se raporteze la obligațiile vamale stabilite și încasate conform DVI X / ...2012 în suma de X lei din care taxe vamale în suma de X lei și TVA în suma de X lei.

De altfel, potrivit celor menționate de organele vamale nici nu se poate distinge în clar dacă cele două DVI-uri fac obiectul unui singur import în condițiile în care se invocă 2 AWB-uri respectiv AWB X și AWB X iar diferențele de încasat sunt stabilite prin Decizia de regularizare față de un singur DVI, situația celui de-al doilea DVI rămânând confuză.

Ori așa cum s-a precizat anterior, prin stabilirea în acest mod a diferențelor de încasat, având în vedere un alt document vamal, ignorându-se și fără a se face o analiză completă și exactă a documentului ce trebuia practic avut în vedere, respectiv factura nr. X/...2011, organele vamale nu au respectat întocmai dispozițiile art.100 din Legea 68/2006 așa cum au fost preluate prin Ordinul ANV 7521/2006 la art.63 unde se precizează că, constatările din procesul-verbal de control trebuie să fie **proprii organelor de control, bazate pe date și documente expuse clar și precis**, eliminându-se orice elemente și descrieri personale neconcludente, care încarcă nejustificat conținutul acestuia.

In aceste condiții, organele de soluționare se afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii în sarcina petentei a diferenței de încasat de taxa vamală în suma de X lei.

În acest context, sunt aplicabile și dispozițiile pct.2.1.1 din anexa 8 la Ordinul ANV nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior referitor la instrucțiunile de completare a " Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal ", care precizează :

" 2.1.1. Motivul de fapt - se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune vamală, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influența fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta."

2. În ceea ce privește TVA în suma de X lei și accesoriile aferente în suma de X lei.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității sumei de X lei reprezentând taxa pe valoare adăugată și accesoriile aferente, în condițiile în care la stabilirea debitului suplimentar motivul de fapt nu este prezentat clar și nu se fundamentează pe text și articolul de lege, măsurile dispuse în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată ce reglementează operațiunile vamale derulate de petenta în luna decembrie 2011.

Potrivit dispozițiilor art. 85 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc fie prin declarație fiscală fie prin **decizie** emisă de organul fiscal .

În accepțiunea Ordinului ANV Nr. 7521 din 10 iulie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior așa

cum apare stipulat la art. 62, lit a) si g) organele de control ale Directiei supraveghere si control vamal, respectiv ale serviciilor supraveghere si control vamal si ale birourilor vamale din cadrul directiilor regionale vamale, întocmesc, de regula, urmatoarele acte de control: a) proces-verbal de control; g) decizie pentru regularizarea situatiei.

Art.63, alin.2, 3, 4 , art.70 si art.78 din acelasi act normativ mai precizeaza urmatoarele:

“ Art.63 (2) Procesul-verbal de control trebuie sa cuprinda motivele de fapt si temeiul de drept în ceea ce priveste constatările si masurile dispuse de organul de control.

(3) Constatările din procesul-verbal de control trebuie sa fie proprii organelor de control, **bazate pe date si documente expuse clar si precis**, eliminându-se orice elemente si descrieri personale neconcludente, care încarca nejustificat continutul acestuia.

(4) Neregulile constatate se consemneaza în mod obligatoriu în procesul-verbal de control, **precizându-se în mod concret actele normative încălcate, respectiv articolul si alineatul din acestea**, cu determinarea exacta a influentelor în situatiile în care s-a constatat nasterea unei datorii vamale sau sume platite în plus.

Prin procesul-verbal de control se stabilesc, de asemenea, diferente în plus sau în minus privind alte taxe si impozite datorate statului, în cadrul operatiunilor vamale.”

De asemenea, la art. 70 din acelasi act normativ se prevede ca Procesul-verbal de control se întocmeste si pentru cazurile în care, în urma reverificarii declaratiilor sau a controlului ulterior, regimurile vamale suspensive ori economice, sub care au fost plasate marfurile, se încheie potrivit reglementrilor vamale, din initiativa autoritii vamale.

"Art.78 (1) Pe baza procesului-verbal de control si a notei de prezentare se emite documentul " Decizia pentru regularizarea situatiei". În conformitate cu prevederile art. 100 alin. (4) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, modelul "Deciziei pentru regularizarea situatiei" si instructiunile de completare sunt cele prevazute în anexa nr. 8. Potrivit art. 100 alin. (8) din Legea nr. 86/2006, **acest document constituie titlu de creanta.** "

Astfel rezulta ca Decizia pentru regularizarea situatiei nr.X/ ...2012 reprezinta **titlu de creanta** pentru taxa pe valoarea adaugata calculata la importul efectuat de petenta prin DVI nr. MRN X/2012.

De altfel, Ordinul ANV nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior stabileste prin anexa 8 modelul " Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal ",iar la pct. 2.1.1, pct.2.1.2 din Instructiunile de completare a formularului, precizează :

" **2.1.1. Motivul de fapt - se vor înscrie detaliat si în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operatiune vamala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

2.1.2. Temeiul de drept - se va înscrie detaliat si în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Informatiile prevazute la pct. 2.1.1 si 2.1.2, se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contributie pentru care s-au constatat diferente de obligatii fiscale si/sau accesorii ale acestora. [...] "

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, **care reprezintă titlu de creanță susceptibilă de a fi contestat**, este obligatorie inscrierea la punctul 2.1.1 a motivului de fapt și în mod corespunzător la punctul 2.1.2. a temeiului de drept.

În acest sens este obligatorie prezentarea ***in mod detaliat și clar*** a modulului în care contribuabilul a efectuat o operațiune vamală, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influența fiscală și prezentarea consecinței fiscale precum și a încadrării faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat.

Din coroborarea prevederilor legale menționate, se reține că în cazul efectuării unui control ulterior, organele vamale sunt obligate să întocmească un proces verbal de control ce trebuie să cuprindă în mod obligatoriu motivele de fapt și temeiul de drept în ceea ce privește constatările precum și măsurile dispuse de acestea.

Totodată în procesul verbal de control organele vamale trebuie să precizeze în mod concret și actele normative încălcate, **respectiv articolul și alineatul** cu determinarea exactă a influențelor în situațiile în care s-a constatat nasterea unei datorii vamale.

Pe baza procesului verbal de control se emite documentul Decizia pentru regularizarea situației în conformitate cu prevederile art.78 din Ordinul ANV nr.7521 din 10 Iulie 2006, pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, document ce constituie titlu de creanță.

Din situația prezentată, organele de soluționare a contestației rețin că în Procesul verbal de control, organele vamale nu prezintă în clar și detaliat motivele de fapt și temeiul de drept care a stat la baza constatărilor efectuate, actele normative încălcate, respectiv articolul și alineatul cu determinarea exactă a influențelor care au determinat nasterea unei datorii vamale.

Așa cum rezultă din decizia nr. X/ ...2012, la pct. 2. la rubrica - baza impozabilă suplimentară- reprezentând TVA apare menționată suma de X lei pentru care s-a calculat obligația suplimentară de plată - TVA în suma de X lei, iar la pct.2.1.2 lipsește temeiul de drept avut în vedere de organul vamal la stabilirea obligației suplimentare reprezentând TVA, acesta fiind un element obligatoriu pe care trebuie să-l conțină actul administrativ atacat.

De asemenea, motivul de fapt invocat pentru stabilirea drepturilor vamale, acela că stabilirea acestora s-a efectuat în baza solicitării petentei exprimată prin adresa nr. X/...2012, deoarece pentru declarația vamală DVI MRN X / ...2012 nu s-a luat în calcul factura corectă X/ ...2011 cu valoarea de X USD , ci factura X/ ...2011 cu valoarea de X USD pentru care a fost întocmit DVI MRN X/ ...2012, nu reprezintă o prezentare detaliată și clară a modulului în care contribuabilul a efectuat operațiunea vamală, dacă este vorba de o singură operațiune vamală sau două, modul cum a tratat-o sau le-a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influența fiscală și prezentarea consecinței fiscale.

IN CONCLUZIE,

Se reține că Decizia pentru regularizarea situației se emite în baza unui proces verbal de control și trebuie să conțină în mod obligatoriu atât motivele de fapt cât și

temeiul de drept, unde se va preciza actul normativ, articolul si celelalte elemente prevazute de lege.

De asemenea in Decizia pentru regularizarea situatiei organele vamale sunt obligate sa prezinte concis textul de lege pentru cazul constatat, temeiul de drept pentru fiecare impozit, taxa sau contributie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile aferente, decizia putand fi contestata in termen de 30 zile de la comunicare la autoritatea vamala emitenta.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei organele de solutionare a contestatiei au constatat ca nici in Procesul verbal de control si nici in Decizia pentru regularizarea situatiei, organele vamale nu au prezentat in mod detaliat si clar modul în care contribuabilul a efectuat operatiune vamala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale precum si a încadrararii faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat

In acest context in raport de titlul de creanta susceptibil de a fi contestat, se retine ca in lipsa elementelor obligatorii pe care trebuie sa le contina actul administrativ, constand in Decizie pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, sunt incidente prevederile art.213, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza:

" In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii."

Intrucat prin actul administrativ contestat nu sunt prezentate in mod detaliat si clar motivele de fapt, temeiurile legale coorecte si complete aferente acestora in baza carora a luat nastere datoria vamala si accesoriile aferente acestora, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta pe fondul cauzei motiv pentru care se va proceda in conformitate cu prevederile art.216, alin.3, din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala care precizeaza urmatoarele:

" Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

Asadar, fata de considerentele retinute anterior la pct.1 si 2 in raport de titlul de creanta susceptibil de a fi contestat, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta desfiintand Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/ ...2012 si a Procesului Verbal de Control nr. X/2012 pentru suma de X lei din care TVA in suma X lei, accesorii aferente in suma X lei, taxe vamale in suma de X lei si accesorii aferente in suma de X lei si refacerea acestora potrivit legii.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.213 alin. (1) și art.216 alin. 3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007, se :

DECIDE

Desfiintarea Deciziei pentru regularizarea situatiei nr. X/ ...2012 si a Procesului Verbal de Control nr. X/ ...2012, intocmite pentru **SC X SRL**, Rm. Valcea pentru suma totala de X lei, din care X lei TVA si X lei majorari de întârziere aferenteTVA, X lei taxe vamale si X lei majorari de întârziere aferente taxelor vamale si refacerea acestora potrivit considerentelor retinute in continutul solutiei astfel pronuntate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare

DIRECTOR EXECUTIV,