



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia 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. 185 din2011

Privind : soluționarea contestației formulată de S.C. S.R.L. cu sediul în municipiul Alexandria, județul Teleorman, înregistrată la DJAOV Teleorman sub nr./.....2011, respectiv la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman-Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize si Operațiuni Vamale Craiova- Direcția Județeană pentru Accize si Operațiuni Vamale Teleorman, prin Adresa nr./.....2011, cu privire la contestația formulată de S.C. S.R.L. cu sediul social în municipiul, județul Teleorman, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr./.....2011, sinteza Procesului verbal de control nr./.....2011, ocazie cu care organul care a încheiat actul atacat a înaintat dosarul cauzei, împreună cu Referatul privind propunerile de soluționare nr./.....2011.

Ulterior, în temeiul prevederilor pct. 9.9 si 9.10 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, prin Adresa nr./.....2011, organele de soluționare au solicitat organelor care au încheiat actul atacat întomirea unui proces verbal de cercetare la fata locului.

Reprezentantii DJAOV Teleorman au raspuns solicitarii prin Adresa nr./.....1, careia i-au anexat Procesul verbal nr./.....2011.

În condițiile prezentate, petenta a contestat datoria vamala stabilita suplimentar în sarcina sa în quantum total de lei, constituită din obligatiile de plata suplimentare aferente urmatoarelor declaratii vamale de import:

* I nr./.....2006(IM4):

- lei -taxa vamala suplimentar de plata;
- lei -accesorii aferente taxei vamale;
- lei -comision vamal;
- lei-accesorii aferente comisionului vamal;
- lei-accize suplimentar de plata;
- lei-accesorii aferente accizelor;
- lei-taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata;
- lei-accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

* I nr./.....2006(EU4):

- lei -accize suplimentar de plata;
- lei-accesorii aferente accizelor;
- lei-taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata;
- lei-accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Aceste debite suplimentare constituie suma totala cumulata de lei, prezentata sintetic astfel:

- lei -taxa vamala suplimentar de plata;
- lei -accesorii aferente taxei vamale;
- lei -comision vamal;
- lei-accesorii aferente comisionului vamal;
- lei-accize suplimentar de plata;
- lei-accesorii aferente accizelor;
- lei-taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata;
- lei-accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestația, a fost depusă în termenul legal reglementat de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată(M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite si celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să se pronunțe asupra cauzei.

I. S.C. S.R.L. a contestat Decizia pentru regularizarea situatiei nr./.....2011, sinteza Procesului verbal de control nr./.....2011, pe care le considera netemeinice si nelegale, solicitând anularea acestora, pentru următoarele considerente:

In fapt sustine urmatoarele:

-la inceputul lunii februarie 2006 a solicitat Biroului Vamal informatii in ceea ce priveste achizitionarea a doua **autoturisme folosite** din Germania (acte necesare, conditii de vamuire, legislatie, cuantumul estimativ al taxelor, etc.). Estimand costurile de profitabilitate ale operatiunii de import in functie de informatiile oferite, la data de2006 a depus la Biroul Vamal prin comisionarul SC SRL declaratia vamala IM 4, nr./.....2006 de **import definitiv** pentru una buc. autoturism (folosit), an de fabricatie 2003, benzina, serie motor, capacitate cilindrica 1984 cmc, achizitionata cu pretul de euro conform factura externa nr./.....2006.

-odata cu declaratia vamala a depus la autoritatea vamala si urmatoarele documente:

- factura externa nr. din data de2006 (plus traducere legalizata) ;
- nota Registru Auto Roman TR/...../.....2006 ;
- carte de identitate nr. CP (plus traducere legalizata) ;
- declaratia de tranzit TIRO

-analizand inscrisurile prezentate, autoritatea vamala a incadrat bunul la pozitia tarifara 87.03.23.90.003 (autoturisme si alte autovehicule, masini de tip« break» si masinile de curse, cu motor cu piston de aprindere prin scanteie, cu capacitate cilindrica peste 1 500 cmc dar de maximum 3 000 cmc, uzate) conform normelor tarifare din OMF 687/2001 si i s-a stabilit o **valoare de catalog** de euro, la care i s-au calculat taxele vamale legal datorate (pe care le-a achitat in integralitatea lor).

-in aceleasi conditii, la data de2006, a depus la Biroul Vamal declaratia vamala EU4 nr./.....2006 de **import definitiv** pentru una buc. autoturism marca (folosit) serie sasiu nr., serie motor, capacitate cilindrica 1984 cmc, an de fabricatie 2005, benzina, dobandit cu factura externa nr./.....2006, in valoare totala de euro.

-odata cu declaratia vamala a depus :

- factura externa nr din data de2006 (plus traducere legalizata) ;
- nota Registru Auto Roman TR/...../.....2006 ;
- carte de identitate nr. CX (plus traducere legalizata) ;
- certificat de origine EUR 1 nr. ;
- declaratia de tranzit TIRO

-analizand inscrisurile prezentate, autoritatea vamala a incadrat bunul la pozitia tarifara 87.03.23.90.003 - autoturisme si alte autovehicule in principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decat cele prevazute la pozitia tarifara 87.02) inclusiv masinile de tipul «break» si masinile de curse, cu motor cu piston cu aprindere prin scanteie, cu capacitate cilindrica peste 1500 cmc dar de maximum 3000 cmc, uzate, stabilind o **valoare de catalog** in conformitate cu OMP 687/2001 de euro, la care au fost calculate taxele vamale legal datorate, (pe care le-a achitat in integralitatea lor).

La data de2011, urmare a unui « *control vamal ulterior*» Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Teleorman, prin procesul verbal nr./.....2011 a statuat in esenta ca in cazul celor doua operatiuni de import, valoarea de impozitare a drepturilor vamale datorate a fost stabilita eronat in baza **valorilor de catalog** prevazute de OMP 687/2001 si nu la **valoarea de tranzactie**.

Considerand deci ca baza de impozitare o reprezinta valoarea de tranzactie, institutia vamala a stabilit in sarcina societatii petitionare o datorie vamala suplimentara pentru cele doua operatiuni de import in suma totala de lei reprezentand diferenta taxa vamala si accesorii (accize, tva, majorari si dobanzi).

Ca temei al « *controlului vamal ulterior*» au fost invocate dispozitiile art. 100, al. 1, 2 si 3 din Legea nr 86/2006, Codul Vamal al Romaniei, iar ca temei al masurilor de recalculare a datoriilor vamale suplimentare, dispozitiile art. 76 si 77 din Legea 141/1997 (Codul Vamal al Romaniei) si art 139 pct. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

CU PRIVIRE LA TEMEIUL DE DREPT AL CONTROLULUI VAMAL ULTERIOR:

Astfel cum petenta a aratat, in preambulul procesului verbal nr./.....2011 dar si in motivarea Deciziei nr./.....2011, autoritatea vamala, la efectuarea controlului vamal ulterior, a invocat dispozitiile art. 100 alin. 1, 2 si 3 din Legea nr. 86/2006 (Codul vamal al Romaniei).

Relativ la acest temei de drept petenta precizeaza urmatoarele :

-Legea nr. 86/2006 a fost publicata in M.OF. nr. 350/19.04.2006 si a intrat in vigoare la data de 19.06.2006, abrogand cu aceeasi data Legea nr. 141/1997 (Codul vamal anterior) - (art. 288 din Legea nr. 86/2006).

-potrivit art. 284 din Legea nr. 86/2006 " **operatiunile vamale initiate sub regimul prevazut de reglementarile vamale ANTERIOARE intrarii in vigoare a prezentului cod SE FINALIZEAZA potrivit acestor reglementari** ".

-cum cele doua operatiuni de import au avut loc la data de, respectiv2006, deci anterior intrarii in vigoare a Legii nr. 86/2006, in considerarea dispozitiilor art. 284 suscitata,petenta considera ca acestora li se aplica dispozitiile Legii nr.141/1997 in integralitatea lor si nu prevederile Legii nr. 86/2006.

Concluzia petentei: se impune si prin prisma dispozitiilor art. 1 Cod Civil (Tempus regit actum) , are ca efect inlaturarea din argumentarile in drept din cele doua acte, a referirilor la dispozitiile Legii 86/2006.

Pe de alta parte considera ca: daca teoretic s-ar putea admite incidenta acestui text, in cauza nu se verifica nici una din conditiile din ipoteza pct. 3 al art. 100.

Precizeaza astfel ca , potrivit acestei dispozitii normative, autoritatea vamala este abilitata sa modifice din oficiu declaratia vamala « **cand dupa verificarea declaratiei**

sau dupa controlul ulterior rezulta ca dispozitiile care reglementeaza regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor INFORMATII INEXACTE sau INCOMPLETE ... ".

Ori, din ipoteza de lucru expusa in preambulul actului de control considera ca nu rezulta ca sau verificat aceste doua conditii imperativ impuse de lege: (informatii **inexacte** sau informatii **incomplete**), rezultate din declaratia vamala ori a actelor anexate ..

Relativ la aspectul analizat, in considerarea dispozitiilor art. 284 din Legea nr. 86/2006 suscitata, petenta poate admite ca temei al controlului ulterior dispozitiile art. 61 din Legea nr. 141/1997 (Codul Vamal anterior), numai ca, potrivit pct. 3 al art. 61, controlul vamal ulterior se poate efectua cand se constata ca " **s-au incalcat reglementarile vamale aplicate, datorita unor date cuprinse In declaratia vamala** « (prin ipoteza, **inexacte** sau **incomplete**.)

Ori (sustine petenta), cum singura ratiune a controlului ulterior au reprezentat-o **normele vamale aplicabile** si cum acestea nu fac obiectul declaratiei vamale de import definitiv data de titularul importului, ci se decide de autoritatea vamala, concluzia ce se impune este ca actul de control ulterior este lipsit de temei legal.

Conditii in care se poate naste o datorie vamala suplimentara (constatata ca urmare a unui control vamal ULTERIOR), isi gasesc reglementarea, in detaliu, in dispozitiile art. 141-150 din Legea ill. 141/1997.

Autoarea cererii considera ca nici una din aceste dispozitii normative nu reglementeaza ipoteza nasterii unei datorii vamale suplimentare in sarcina titularului unui import definitiv, ca urmare a unei erori **savarsite de autoritatea vamala** in stabilirea valorii, in functie de care se calculeaza drepturile vamale datorate (taxe si accesorii).

In acest sens SC SRL invoca doua principii generale ale dreptului romanesc :

- 1 Nemo auditur propriam turpitudinem allegans (nimeni nu-si poate invoca propria culpa pentru indeplinirea unui act sau fapt juridic contrar legii) ;
- 2 Principiul potrivit caruia raspunderea juridica nu poate fi angajata decat pentru fapta proprie (principiu extras din economia art. 998 Cod Civil).

Retine ca esenta ratiunii juridice a stabilirii datoriei vamale suplimentare si a accesoriiilor, avuta in vedere de autoritatea vamala a reprezentat-o **modul eronat de stabilire a legii de impozitare a drepturilor vamale datorate**, in sensul ca s-a avut in vedere valoarea de catalog stabilita prin OMP 687/2001 si nu valoarea de tranzactie.

Astfel fiind definita ratiunea actului de control de catre autoritatea vamala insasi, concluzia ce se impune(vazuta de petenta) este aceea ca in situatia data suntem in ipoteza unei erori ce apartine exclusiv autoritatii vamale, eroare savarsita in doua operatiuni de import consecutive ale aceluiasi titular de import, demers situat in afara cadrului legal fata de cerintele celor doua principii de drept enuntate.

2) PROCESUL - VERBAL DE CONTROL VAMAL ULTERIOR SI DECIZIA PENTRU REGULARIZAREA SITUATIEI PRIVIND OBLIGATII SUPLIMENTARE STABILITE DE CONTROLUL VAMAL AU FOST EMISE CU DEPASIREA TERMENULUI DEFIT DE LEGE DINTR-UN INTREIT PUNCT DE VEDERE :

a) Potrivit art. 100 (1) din Legea nr. 86/2006 invocat ca temei al controlului vamal ulterior in cele doua acte juridice contestate, " autoritatea vamala are dreptul ca **din oficiu** sau la solicitarea declarantului, intr-o perioada de 5 ani **de la acordarea liberului de vama** sa modifice declaratia vamala".

Cum in cauza, liberul de vama a fost acordat la, respectiv2006, in considerarea textului de lege suscitata, termenul de prescriptie de 5 ani s-a implinit la, respectiv2011.

Astfel fiind, petitionara considera ca cele doua acte juridice apar ca fiind tardiv emise.

b) Potrivit art. 61 (1) din Legea nr. 141/1997 aplicabil cauzei de fata, in considerarea dispozitiilor art. 284 din Legea nr. 86/2006 (« operatiunile vamale initiale sub regimul prevazut de reglementarile vamale ANTERIOARE intrarii in vigoare a prezentului cod SE FINALIZEAZA potrivit acestor reglementari »)« autoritatea vamala are dreptul ca intr-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama sa efectueze controlul vamal ulterior al operatiunilor ».

Cum premisele acestei dispozitii normative sunt identice cu cele expuse la pct. a) si solutia este identica, in cauza considera ca opereaza prescriptia dreptului de a efectua control vamal ulterior si de a emite decizii pentru stabilirea de obligatii vamale suplimentare.

c) Fata de data efectuării controlului ulterior si a emiterii deciziei privind stabilirea de obligatii suplimentare -2011 - facand aplicare Acordului de Aderare a Romaniei la UE, fata de prevalenta normelor din Regulamentul CEE 2913/1992 (Codul Vamal Comunitar),actele juridice contestate sunt supuse dispozitiilor art. 221, pct. 3 din acest act normativ, potrivit cu care notificarea debitorului unei datorii vamale nu se mai poate face dupa expirarea unui termen de prescriptie de 3 ani.

Astfel fiind, cu atat mai mult considera ca cele doua acte juridice apar in considerarea acestui text ca fiind tardiv emise.

Concluzia petentei: analizand procesul verbal de control vamal ulterior si Decizia privind stabilirea de obligatii vamale suplimentare din2011 este aceea ca, indiferent de temeiul de drept aplicabil, in cauza opereaza **prescriptia extinctiva**.

3). DATORIA VAMALA SUPLIMENTARA SI ACCESORIILE AU FOST STABILITE DE AUTORITATEA VAMALA PRIN CELE DOUA ACTE CU IN CALCAREA NORMELOR JURIDICE INCIDENTE IN CAUZA, IN VIGOARE IN MOMENTUL SA V ARSIRII ACTULUI DE IMPORT: RESPECTIV2006

In considerarea dispozitiilor art. 284 din Legea nr. 86/2006 potrivit cu care "*operatiunile vamale anterioare intrarii in vigoare a prezentului cod se finalizeaza potrivit acestor reglementari*" si in acord cu principiul tempus regit actum dedus din dispozitiile art. 1 Cod Civil, retine ca fiind incidente celor doua operatiuni de import din si 2006, urmatoarele dispozitii normative:

- art. 76 din Legea nr. 141/1997 potrivit cu care "*valoarea in vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevazute in tariful vamal de import a Romaniei*".

- art. 78 din Legea nr. 141/1997, potrivit cu care "*valoarea in vama se determina si se declara de catre importator, care este obligat sa depuna la biroul vamal o declaratie pentru valoarea in vama insotita de facturi sau alte documente de plata a marfii si a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acestora*".

- art. 109 , pct. 6 din H.G 1114/09.11.2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al Romaniei - potrivit cu care : "*valoarea in vama a AUTOVEHICULELOR FOLOSITE se stabileste pe fiecare categorie de vehicule prin ordin al ministrului finantelor publice, tinandu-se seama de vechimea si de caracteristicile tehnice ale acestora*;

Petenta retine sub aspectul de mai sus si dispozitiile art. 112 din HG 1114/2001 potrivit cu care "*deciziile si normele privind avizele de evaluare in vama, precum si recomandările Comitetului Tehnic de evaluare in vama, constituit pe baza Acordului privind aplicarea art. VII din Acordul de la Marrakech, privind constituirea OMC, ratificat*

de Romania prin Legea nr. 133/1994 se aplica de birourile vamale pe baza deciziilor directorului general al DGV, care se publica in M. OF. al Romaniei, Partea I"

In executarea acestor dispozitii normative s-a elaborat tariful vamal de import al Romaniei si potrivit art. 109 alin. 6 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal a fost emis Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 687/2001 pentru aprobarea valorilor in vama, publicat in M. OF. 207/24.04.2001 (abrogat apoi prin OMF 1076/26.06.2006).

Astfel fiind, pe baza declaratiilor vamale din si2006, insotite de toate documentele solicitate, inclusiv de factura externa, autoritatea vamala a decis stabilirea drepturilor de import datorate, in functie de preturile de catalog stabilite prin OMF 687/2001, autoturismele fiind incadrate la pozitia tarifara 87.03.23.90.003.

La valoarea vamala astfel stabilita, s-au calculat taxele datorate, achitate in integralitatea lor, cum de altfel recunoaste autoritatea vamala.

La aproximativ cinci ani de la data operatiunii de import, autoritatea vamala apreciaza ca in mod eronat (eroare ce-i apartine in exclusivitate) a stabilit drepturile de import datorate potrivit dispozitiilor art. 109 pct. 6 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal, in functie de preturile de catalog stabilite conform OMF 687/2001 si nu in functie de preturile de tranzactie, invocand ca temei al noii pozitii - dispozitiile art. 77 din Legea nr. 141/1997 (Codul Vamal).

a) In primul rand o atare orientare este absolut noua in practica autoritatilor vamale, practica constanta chiar in actele de jurisdicție emise pana la intrarea in vigoare a Legii nr. 86/2006, fiind in sensul stabilirii drepturilor de import datorate in functie de preturile de catalog stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice.

b) Pe de alta parte, incidenta dispozitiilor art. 77 din Legea nr. 141/1997 nu poate fi retinuta de petenta pentru urmatoarele considerente:

- Acordul privind aplicarea art. VII al Acordului general pentru tarife si comert (GATT) incheiat la Geneva la 1 nov. 1979 si ratificat de Romania prin Legea nr. 133/1994, nu face parte din acquis-ul comunitar. Astfel fiind, prevederile acordului capata eficienta dupa punerea sa in acord cu legislatia interna.

Potrivit art. 112 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal suscitāt, reglementarile art. VII din Acordul GATT capata eficienta pe baza recomandarilor Comitetului Tehnic de evaluare in vama si se aplica de birourile vamale pe baza deciziilor Directorului General al DGV. Ori, la momentul savarsirii actelor de import -,2006, asemenea dispozitii nu erau emise.

Abia dupa adoptarea noului Cod Vamal al Romaniei (Legea nr. 86/2006, in vigoare in sa de la 19 iunie 2006), dispozitiile art. VII suscitāt au fost preluate in legislatia interna devenind incidente operatiunilor de import cu produse similare celor in cauza.

Astfel fiind ratiunea juridica expusa, exclude incidenta dispozitiilor art. 77 invocate de autoritatea vamala.

c) Pe de alta parte, nici argumentarea din procesul verbal de control ulterior al autoritatii vamale, relativ la incidenta art. VII din Acordul GATT din 1 nov. 1979 nu poate fi primit de contestatoare pentru urmatoarele considerente :

Acordul GATT, incheiat la Geneva la 1 nov. 1979 (ratificat de Romania prin Legea nr. 133/1994) nu face parte din acquis-ul comunitar. Nefiindu-i deci aplicabile prevederile Acordului de Aderare din 01.01.2007, prevederile acordului capata eficienta odata cu cuprinderea sa in normele de drept intern. Ori, o asemenea armonizare a avut loc prin adoptarea Legii nr. 86/2006 (noul Cod Vamal) - in sa prevederile sale nu sunt aplicabile celor doua operatiuni de import, potrivit art. 284 din Legea nr. 86/2006.

De asemenea, argumentarea in drept, din Decizia de regularizare nr./.....2011, relativ la incidenta art. 89 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 din 12.10.1992 (Codul Vamal Comunitar) nu poate fi primita pentru consideratiile ce succed:

- Asa cum a aratat, Romania a devenit membra a UE incepand cu data de 01.01.2007. Astfel fiind, potrivit Protocolului de Aderare, actele normative comunitare au devenit obligatorii pentru statul roman incepand cu data de 01.01.2007. Ori, in cazul sau sunt de analizat doua operatiuni de import ANTERIOARE datei de 01.01.2007, deci carora nu li se aplica acquis-ul comunitar.

- De altfel, acest temei de drept nu profita nici autoritatii vamale, daca este sa fie analizat prin prisma cerintelor argumentului per a contrario :

a) In masura in care s-ar admite aplicabilitatea dispozitiilor art. 89 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 (Codul Vamal Comunitar), in virtutea principiului logicii juridice elementare, potrivit cu care un act normativ se aplica in INTREGUL sau, ar trebui sa se accepte ca sunt aplicabile celor doua operatiuni de import si dispozitiile art. 221, pct. 3, potrivit cu care notificarea debitorului unei datorii vamale suplimentare nu se mai poate face dupa expirarea unui termen de prescriptie de 3 ani. Ori, in cazul sau, notificarea s-a facut cu depasirea termenului de 3 ani defit de codul vamal comunitar.

b) Ar deveni de asemenea incidente dispozitiile art. 220, pct. 2, lit. b din Codul Vamal Comunitar, potrivit cu care nu se poate stabili o datorie vamala suplimentara, in cazul in care titularul de import a completat cu buna credinta declaratia vamala, iar eroarea de vamuire apartine culpei autoritatii vamale.

Concluzia ce se impune(vazuta de petenta) este aceea ca nu pot fi primite ca temeiuri de drept nici prevederile art. VII din acordul GATT, nici dispozitiile Codului Vamal Cornunitar, pentru argurnentele expuse.

In schimb, in ideea aplicabilitatii dispozitiilor art. 109, pct. 6 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal, pot fi invocate si urmatoarele argumente:

-Premisa de la care pleaca petenta, acceptata de autoritatea vamala este aceea ca obiectul importului l-au constituit doua autoturisme folosite, achizitionate de o persoana juridica.

Sub acest aspect sunt de analizat:

-dispozitiile art. 109. pct. 4, potrivit cu care « in cazul bunurilor introduse in tara de persoane fizice valoarea in vama se stabileste de Ministerul Finantelor Publice pe baza cataloagelor de preturi externe, corelate cu preturile interne.»

-dispozitiile art. 109, pct. 5, potrivit cu care " pentru autovehiculele si vehiculele noi prevazute la pozitiile tarifare 87.02,87.03,87.04,87.11 si 87.16 din Tariful vamal de import al Romaniei valoarea in vama se determina pe baza pretului extern din factura de cumparare emisa de producator sau de o firma direct reprezentanta a acestuia. Prin vehicule noi se intelege vehiculele neinmatriculate in strainatate sau cele procurate in aceleasi conditii si inmatriculate temporar in strainatate, dar nu mai mult de 90 zile de la data cumpararii. »

-dispozitiile art. 109, pct. 6, in conformitate cu care « valoarea in vama a autovehiculelor si a vehiculelor folosite se stabileste pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finantelor publice, tinandu-se seama de vechimea si de caracteristicile tehnice ale acestora. »

Din analiza coroborata a acestor texte sunt de subliniat urmatoarele aspecte : dispozitiile art. 109, pct. 4 sunt aplicabile doar persoanelor fizice stabilind ca valoarea in vama (in functie de care se stabilese drepturile vamale datorate) se stabileste de Ministerul Finantelor Publiee pe baza cataloagelor de preturi externe corelate cu preturile interne.

-In schimb, art. 109 pct. 5 reglementeaza ipoteza importului de autovehicule noi, prevazute la pozitiile tarifare 87.02,87.03, 87.04, 87.11 si 87.16 FARA a distinge dupa cum importatorul este persoana fizica ori persoana juridica.

-Art. 109, pct. 6, reglementeaza ipoteza importului de autovehicule FOLOSITE - de asemenea fara a distinge dupa cum titularul importului este o persoana FIZICA ori o persoana JURIDICA, stabilind ca valoarea in vama se determina de autoritatea vamala pe « fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finantelor publice, tinandu-se seama de vechimea si de caracteristicile tehnice ale acestora ».

Din analiza coroborata a acestor dispozitii normative, cu luarea in considerare si a cerintelor principiului ubi lex non distinguit, nec nos distinguere potest, concluzia ce se impune, vazuta de petenta este aceea ca in mod corect, in cazul celor doua importuri, autoritatea vamala a stabilit drepturile de import datorate, in functie de preturile de catalog stabilite prin Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 687/2001 si nu in functie de valoarea de tranzactie, cum eronat considera autoritatea vamala.

Dealtfel, in vederea contestatoarea: solicitata sa-si expuna punctul de vedere intr-o cauza similara, Autoritatea Nationala a Vamilor - Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal - prin adresa nr. 17455/TH/26.03.2010, a conchis ca« in cazul operatiunilor de import de autovehicule si vehicule folosite efectuate de persoane juridice, in perioada la care se face referire in adresa dvs (de precizat ca este vorba de operatiuni de import efectuate in perioada 31.01.2006 - 17.05.2006) valoarea in vama se stabilea prin aplicarea prevederilor art. 109 al. 6 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei aprobat prin HG. Nr. 1114/2001, cu luarea in considerare a valorilor in vama aprobate prin OMFP nr. 687/2001 «.

Astfel fiind, punctul de vedere adaptat in cele doua acte contestate apare ca fiind contrar celui exprimat de o autoritate ierarhic superioara, ceea ce contravine normelor de drept public.

4.ACCESORIILE DATORIEI VAMALE SUPLIMENTARE AU FOST CALCULATE CU INCALCAREA LEGII.

a. In ceea ce priveste baza legala de stabilire a acestora.

Potrivit deciziei de regularizare, temeiul legal invocat de organele vamale la stabilirea majorarilor de intarziere este dat de art. 120 alin (1) si alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Insa, avand in vedere intervalul de timp pe care le-au fost calculate majorarile2006 -2011, retine ca in mod gresit a fost invocat acest temei de drept de catre organele vamale deoarece el opereaza doar dupa publicarea celei de-a treia forme a Codului de procedura fiscala (la data de 31.07.2007), anterior acestei date, art. 120 invocat, reglementand calculul «dobanzilor in cazul sumelor de restituit sau de rambursat de la buget ».

Se retine de catre petenta faptul ca majorarile de intarziere aferente perioadei2006 -2011, nu au temei legal.

b. In ceea ce priveste temeinicia stabilirii accesoriilor in sarcina sa.

Retine potrivit mentiunilor organelor vamale, faptul ca neplata la termen a obligatiilor fiscale principale suplimentare (accize, tva), nascute urmare controlului ulterior si intocmirii deciziei de regularizarea situatiei nr./2011, a generat adoptarea unei alte masuri sanctionatorii impotriva acesteia, respectiv calcularea de obligatii fiscale accesorii, reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere.

Potrivit supozitiilor organelor vamale, aceasta sanctiune a fost adoptata ca urmare a nerespectarii dispozitiilor legale aplicabile la data de2006, de catre SC SRL, caz in care s-a dispus ulterior rectificarea bazei impozabile, care a generat debite suplimentare de plata, neplata acestora atragand calcularea de accesorii.

Insa, in formarea acestei concluzii, organele vamale nu au luat in considerare prevederile art. 56 si 57 din HG nr. 1114/2001, Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei, potrivit carora:

« art. 56 (1) *Controlul vamal are drept scop prevenirea incalcarii reglementarilor vamale si stricta respectare a conditiilor si termenelor legale, precum si descoperirii fraudelor vamale.*

(2) *Controlul vamal exercitat de autoritatea vamala prin agentii sai abilitati in cadrul atributiilor care le sunt conferite prin reglementarile vamale se executa in mod obligatoriu prin verificarea documentelor necesare efectuarii vamuirii.*

ART 57

Controlul documentar consta in verificarea :

a) *corectitudinii completarii declaratiei vamale in detaliu;*

b) *existentei documentelor anexate la declaratia vamala In detaliu potrivit regimului vamal solicitat ,.*

c) *concordantei dintre datele inscrise in declaratia vamala in detaliu si cele din documentele anexate;*

Se retine de catre petenta, ca in situatia ipotetica in care importatorul a procedat in mod gresit la declararea valorii in vama, organele vamale au obligatia, de a efectua verificarea documentelor necesare vamuirii, controlul vamal avand tocmai scopul de a preveni incalcarea reglementarilor vamale.

In situatia ipotetica in care importatorul a completat incorect declaratia vamala, ori datele din declaratia vamala nu concorda cu celelalte documente anexate, organele vamale au obligatia de a indruma contribuabilii pentru corectarea eventualelor date inexacte ori incomplete.

Insa, in cazul sau, dupa verificarea documentelor depuse in vama si acordarea liberului de vama, operatiuni realizate sub supraveghere vamala, reprezentantii DJAOV Teleorman au consfintit faptul ca declaratia vamala in detaliu este completata corect, respectiv ca exista concordanta intre aceasta si celelalte documente anexate de dansii.

Inainte de aplicarea sanctiunii in cauza organele vamale trebuiau sa ia in considerare dispozitiile art. 998 din Codul Civil, care tin cont de principiul de drept « **Nemo auditur propriam turpitudinem allegans** » (**Nimeni nu poate invoca in sustinerea intereselor sale si propria sa culpa**) :

Art. 998« *orice fapta a omului, care cauzeaza altuia prejudiciu, obliga pe acela din a carui greseala s-a ocazionat, a-l repara. »*

Se impune astfel, adoptarea unei masuri reparatorii in instanta administrativa. Dealtfel, considera ca in masura in care a demonstrat nelegalitatea si netemeinicia stabilirii in sarcina sa a accizelor si tva-ului, in virtutea principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, este necesar sa se retina ca stabilirea acestor accesorii in sarcina sa, constituie o masura nelegala si netemeinica.

Ca urmare a celor prezentate, solicita admiterea contestatiei, anulara actelor atacate si exonerarea sa de la plata sumei de lei.

In drept art. 205 si urm. din O.G nr. 62/2003 republicata.

Probe: inscrisuri.

-Procesul verbal de control nr./.....2011 emis de Autoritatea Nationala a Vamilor, Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Craiova ;

-Decizia pentru Regularizarea Situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./.....2011, emisa de Autoritatea Nationala a Vamilor, Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Craiova;

-Adresa nr./TH/.....2010 emisa de Autoritatea Nationala a Vamilor, Directia Tehnici de Vamuire si TarifVamal.

II. Din Decizia pentru regularizarea situatiei nr./.....2011, sinteza Procesului verbal de control nr./.....2011, întocmite de organele vamale, se rețin următoarele:

1. In data de2006, SC SRL, in calitate de titular, a depus la Biroul Vamal, prin comisionarul vamal S.C. SRL, declaratia vamala IM 4 nr./.....2006 de import definitiv pentru 1 buc. autoturism (folosit) serie sasiu nr., serie motor, capacitate cilindrica 1984 cmc, an de fabricatie 2003, benzina, culoare galben, in valoare totala de euro, conform factura externa nr. din data de2006, avand ca exportator, Germania, conditia de livrare EXW Stuttgart.

Mijlocul de transport a fost incadrat la pozitia tarifara 87.03.23.90.003 - autoturisme si alte autovehicule, in principal concepute pentru transportul persoanelor (altele dedit cele de la pozitia 87.02) inclusiv masinile de tipul "break" si masinile de curse, cu motor cu piston cu aprindere prin scanteie, cu capacitate cilindrica peste 1 500 cmc dar de maximum 3 000 cmc, uzate.

Documentele depuse la autoritatea vamala au fost :

- factura externa nr. din data de2006 (plus traducere leg.);
- nota Registru Auto Roman TR/...../.....2006;
- carte de identitate nr. CP (plus traducere leg.);
- declaratia de tranzit TIRO

Din verificarea documentelor depuse la autoritatea vamala cu declaratia vamala/.....2006, s-au constatat urmatoarele : baza de impozitare a drepturilor vamale datorate a fost calculata in baza O.M.F. nr. 687/2001 desi valoarea facturata conform facturii externe a autovehiculului in cauza era superioara valorii prevazute de O.M.F. nr. 687/2001.

Astfel, in rubrica 22 - "MONEDA SI VALOAREA TOTAL FACTURATA" a fost inregistrata valoarea din factura externa, respectiv 19 890 euro, aceasta valoare transformata in lei se regaseste la rubrica 46" VALOARE STATISTICA" respectiv lei, iar in rubrica 47"CALCULUL IMPOZITARILOR" a fost inregistrata valoarea de catalog conform O.M.F. nr. 687/2001 (mai mica decat valoarea facturata), respectiv Euro transformata in lei

Avand in vedere prevederile art. 76, 77, 141 si 148 din Legea 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, coroborate cu Articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (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 tranzactie (pentru diferenta netaxata din factura externa de euro, respectiv valoarea in vama netaxata de lei).

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

Transformarea in lei a valorii in vama a bunurilor importate s-a efectuat la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei valabil la data intocmirii declaratiei vamale de import, respectiv 3,5513 lei/euro.

La valoarea in vama recalculata dupa valoarea de tranzactie, s-au stabilit diferente suplimentare de plata catre bugetul de stat consolidat reprezentand obligatii fiscale principale (taxa vamala, comision vamal , accize si TVA) si accesorii (majorari, dobanzi si penalitati de intarziere) :

- taxa vamala (30%): lei;

- comision vamal (0,5%): lei;
- accize (10 %): lei;
- T.V.A.(19 %) : lei;
- majorari, dobanzi si penalitati de intarziere taxa vamala: lei;
- majorari, dobanzi si penalitati de intarziere comision vamal: lei;
- majorari, dobanzi si penalitati de intarziere accize: lei;
- majorari, dobanzi si penalitati de intarziere T.V.A.: lei.

2. In data de2006, S.C. S.R.L., in calitate de titular, a depus la Biroul Vamal, prin comisionarul vamal S.C. SRL, declaratia vamala EU 4 nr./.....2006 de import definitiv pentru 1 buc. autoturism (folosit) serie sasiu nr., serie motor, capacitate cilindrica 1984 cmc, an de fabricatie 2005, benzina, culoare negru, in valoare totala de euro, conform factura externa nr. din data de2006, avand ca exportator Germania, eonditia de livrare EXW Stuttgart.

Mijlocul de transport a fost incadrat la pozitia tarifara 87.03.23.90.003 - autoturisme si alte autovehicule, in principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decat cele de la pozitia 87.02) inclusiv masinile de tipul "break" si masinile de curse, cu motor cu piston cu aprindere prin scanteie, cu capacitate cilindrica peste 1 500 cmc dar de maximum 3 000 cmc, uzate.

Documentele depuse la autoritatea vamala au fost :

- factura externa nr. din data de2006 (plus traducere leg.)
- nota Registru Auto Roman TR /...../.....2006
- carte de identitate nr. CX (plus traducere leg.)
- certificat de origine EUR 1 nr.
- declaratia de tranzit T1RO

Din verificarea documentelor depuse la autoritatea vamala cu declaratia vamala/.....2006, s-au constatat urmatoarele : baza de impozitare a drepturilor vamale datorate a fost calculata in baza O.M.F. nr. 687/2001 desi valoarea facturata conform facturii externe a autovehiculului in cauza era superioara valorii prevazute de O.M.F. nr. 687/2001.

Astfel, in rubrica 22 - "MONEDA SI VALOAREA TOTAL FACTURATA." a fost inscrisa valoarea din factura externa, respectiv euro, aceasta valoare transformata in lei se regaseste la rubrica 46" VALOARE STATISTICA" respectiv lei, iar in rubrica 47 "CALCULUL IMPOZITARILOR " a fost inscrisa valoarea de catalog conform O.M.F. nr. 687/2001 (mai mica decat valoarea facturata), respectiv euro transformata in lei

Avand in vedere prevederile art. 76, 77, 141 si 148 din Legea 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, coroborate cu Articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (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 tranzactie (pentru diferenta netaxata din factura externa de euro, respectiv valoarea in vama netaxata de lei).

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

Transformarea in lei a valorii in vama a bunurilor importate s-a efectuat la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei valabil la data intocmirii declaratiei vamale de import, respectiv 3, 5513 lei/euro.

La valoarea in vama recalculata dupa valoarea de tranzactie, s-au stabilit diferente suplimentare de plata catre bugetul de stat consolidat reprezentand obligatii fiscale principale (accize si T.V.A.) si accesorii (majorari, dobanzi si penalitati de intarziere)

- accize (10 %) : lei;
- T.V.A.(19 %) : lei;
- majorari, dobanzi si penalitati de intarziere accize: lei
- majorari, dobanzi si penalitati de intarziere TVA: lei

2.1.2 Temeiul de drept

- Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei, in vigoare la data inregistrarii declaratiei vamale art. 64 alin (1) portivit caruia : "*Importul consta in intrarea in tara a marfurilor straine si introducerea acestora in circuitul economic.* " si alin(2) portivit caruia "*La importul marfurilor, autoritatea vamala realizeaza procedura de vamuire si de incasare a datoriei vamale aferente drepturi/or de import, aplicand si masurile de politica comerciala.* "

- Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei, in vigoare la data inregistrarii declaratiei vamale art. 65 portivit caruia "*Taxele vamale de import se determina pe baza Tarifului vamal de import al Romaniei, care se aproba prin lege.* "

- Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, in 12 octombrie 1992, de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 89 alin. (2) potrivit caruia „*Autoritatile vamale iau toate masurile necesare pentru a reglementa situafia marfurilor pentru care nu s-a incheiat un regim in conditiile prevazute.* "

- Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, art. 100: „*Autoritatea vamala are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, intr-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa modifice declaratia vamala. in cadrul termenului prevazut la alin. (1), autoritatea vamala verifica orice documente, registre si evidente referitoare la marfurile vamuite sau la operatiunile comerciale ulterioare in legatura cu aceste marfuri.* "

- Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei (in vigoare la data efectuarii operatiunilor vamale de import in cauza) art. 76: "*Valoarea in vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevazute in Tariful vamal de import al Romaniei.* ", art. 77 alin. (1) din acelasi act normativ: "*Procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta in Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.), incheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care Romania este parte.* "

Conform Partii I - Reguli de evaluare in vama, articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.) ratificat prin Legea nr. 133/1994, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei Partea I, nr. 360 din 27 decembrie 1994, cu modificarile ulterioare:

"1. *Valoarea in vama a marfurilor importate va fi valoarea de tranzactie, adica pretul efectiv platit sau de platit pentru marfuri cind acestea sint vindute pentru export cu destinatia tarii de import (. ...)* "

Majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate prin aplicarea prevederilor legale cuprinse in actele normative in vigoare, dupa cum urmeaza:

In conformitate cu prevederile art. 115, alin. (1) si alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala forma valabila de la data de 01.01.2006: "*Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv*" si

"Nivelul majorarilor de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale"

In conformitate cu prevederile OUG 39/2010 pentru modificare a OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu aplicabilitate din data de 01.07.2010 prevederilor art. 120, alin. (1) si alin.(7) se modifica dupa cum urmeaza: *"Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv" si "Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pe fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legi bugetare anuale".*

Incepand cu 01.10.2010 nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere, conform modificarilor aduse de Ordonanta de Urgenta nr. 88/2010, Ordonantei Guvernului nr. 92/2003.

In conformitate cu prevederile art. 120¹ (*introdus prin OUG 39/2010 de modificare a OG 92/2003, cu aplicabilitate din data de 01.07.2010*) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se datoreaza penalitati de intarziere, astfel:

„(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitati de intarziere se stabileste astfel: a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor."

Mentionam faptul ca dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data2011 (data Procesului verbal de control nr./.....2011) si vor fi recalculat pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Neplata datoriei vamale precum si accesoriile la aceasta, pana la data de 5 a lunii urmatoare atunci cand comunicarea se realizeaza in intervalul 1 - 15 din luna, sau 20 a lunii urmatoare atunci cand comunicarea se realizeaza in intervalul 16 - 31 din luna (*termene de plata stabilite conform art. 111 alin. (2) lit. a) si b) din O. G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala*) atrage, potrivit prevederilor art. 224 din acelasi act nominativ, interzicerea efectuării altor operatiuni de vamuire pana la stingerea integrala a acestei datorii.

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., Bl., sc, et., ap., în municipiul, județul Teleorman, este înregistrată la ORC Teleorman sub nr./...../1991, C.U.I., atribut fiscal Ro, fiind reprezentată de D-I in calitate de administrator.

1. În ceea ce privește debitul reprezentând datorie vamala principala (taxa vamala, comision vamal, accize, TVA) în cuantum 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 DJAOV Teleorman, urmare caruia au dispus regularizarea situației, stabilindu-i Societății Comerciale SRL, obligații de plată suplimentare (principale: taxa vamală, comision vamal, accize, TVA) la nivelul sumei totale de lei.

În fapt, din actele de control atacate, organele de soluționare rețin următoarele argumente menționate de reprezentanții DJAOV Teleorman:

- în perioada2006 -2006, petenta în calitate de titular, a depus la Biroul Vamal, prin comisionarul vamal S.C. SRL, următoarele declarații vamale:

- nr./.....2006(IM4);

- nr./.....2006(EU4).

de import definitiv pentru 2 buc. autoturisme folosite (diferite marci), mijlocele de transport în cauză fiind încadrate la poziția tarifară 87.03.32.90.003-autoturisme și alte autovehicule, în principal concepute pentru transportul persoanelor (altele decât cele de la poziția 87.02) inclusiv mașinile 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 3000 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, articol care preia în același sens prevederile art. 61 din Legea 141/1997) și dispozițiile art. 64 alin.(1) art. 65, 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.), (în ceea ce privește cadrul legal de stabilire a debitelor suplimentare) reprezentanții DJAOV Teleorman au procedat la calcularea drepturilor vamale suplimentare convenite bugetului de stat consolidat prin rectificarea bazei de impozitare ca fiind valoarea de tranzacție (pentru diferența netaxată la data vamurii inițiale).

Debitul suplimentar principal constituit astfel este în suma totală cumulată de lei, reprezentând:

- lei, taxa vamală suplimentară de plată;
- lei, comision vamal suplimentară de plată;
- lei, accize (cumulate) suplimentară de plată;
- lei, taxa pe valoarea adăugată (cumulată) suplimentară de plată.

SC SRL, nu-și însușește punctul de vedere al organelor vamale materializat în Decizia de regularizare nr./2011, astfel că prin contestație susține nelegalitatea și netemeinicia acesteia (prin motivele expuse în detaliu la punctul I din prezenta decizie de soluționare).

Ulterior, depunerii acestei cereri, reprezentanții DJAOV Teleorman au constituit dosarul contestației, întocmind Referatul cu propunerile de soluționare nr./.....2011, care prezintă o sinteză a operațiunilor vamale de import definitiv desfășurate de petenta (pentru cele 2 autoturisme -folosite), respectiv valorile în vamă recalculată după

valoarea de tranzactie si diferentele suplimentare stabilite in cauza(detaliat pentru cele 2 autoturisme);

De asemenea, față de temeiurile legale invocate in actele de control atacate, in referatul motivat, reprezentantii DJAOV Teleorman mentioneaza urmatoarele:

-faptul ca in cazul de față nu pot fi incidente prevederile art. 109 alin.(6) din HG nr. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al Romaniei, si implicit ale OMF nr. 687/2001, valorile in vama prevazute de ordin fiind stabilite doar in cazul in care:

-nu existau facturi de vanzare, contracte de vanzare-cumparare sau orice alte documente din care sa reiasa valoarea de tranzactie;

-valorile cuprinse in facturile de vanzare, contractele de vanzare-cumparare, sau alte documente comerciale erau vadit subevaluate, fiind sub limitele impuse de OMF nr. 687/2001;

-prevederile mentionate mai sus au fost aplicate pentru determinarea valorii in vama in cazul autovehiculelor second-hand, ca bunuri introduse in tara de calatori sau alte persoane fizice necomercianti, ce nu erau obligati sa evidentieze contabil valoarea de tranzactie, precum si in cazul persoanelor juridice comercianti care importau autovehicule uzate, obligati sa tina evidente financiar -contabile privind valoarea de tranzactie pe baza de documente justificative, dar care se incadrau sub limitele valorice prevazute de OMF nr. 687/2001;

-prevederile art. 109 alin.(6) nu constituie o derogare de la principiile determinarii valorii in vama avand ca si criteriu natura bunurilor(autovehicule si vehicule folosite);

-potrivit principiului „ legea trebuie interpretata in sensul aplicarii ei, nu in cel al neaplicarii ei, organele vamale mentioneaza ca este evident ca ratiunea OMF nr. 687/2001 sa fie colectarea cat mai eficienta a resurselor bugetului consolidat prin limitarea subevaluării in vama a marfurilor in cauza;

-controlorii vamali sustin faptul ca interpretarea oficiala a normelor legale supuse interpretarii (in cazul de fata OMF nr. 687/2001) se regaseste in Adresa nr. 445731/15.06.2010, emisa de MFP-Directia de Politici si Legislatie in Domeniile Vamal si Nefiscal;

-reglementarea avuta in vedere in cazul datoriei vamale stabilita initial, la momentul acordarii liberului de vama, a fost Ordinul MFP nr. 687/2001, ale carui prevederi au fost aplicate in mod eronat;

-declararea si inscrierea datelor in declaratia vamala (declararea eronata a valorii in vama a bunului importat) este in intregime in sarcina titularului operatiunii vamale, iar consecinta indreptarii acestei erori de catre organele de control, respectiv datoria vamala stabilita suplimentar este de asemenea in sarcina titularului operatiunii vamale;

-de asemenea, in acelasi referat motivat, fata de invocarea de catre contestator a prevederilor art. 221 alin.(3) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992, potrivit caruia dreptul organelor vamale de a recalcula datoria vamala era prescris la data controlului, organele vamale mentioneaza faptul ca titlul de creanta (Decizia de regularizare nr./2011), a fost intocmit ca urmare a dispozitiilor cuprinse la art. 1 din Decizia DGFP Teleorman nr./2011, in termenul de 30 zile de la comunicare, neoperand termenul de prescriptie, deoarece vizeaza strict aceeași perioada;

-reverificarea a fost efectuata in cadrul termenului de prescriptie de 5 ani, prevazut la art. 100 din Legea nr. 86/2006;

Tot in vederea fundamentarii solutiei care urmeaza a fi adoptata in cauza, organele de revizuire au solicitat organelor vamale prin Adresa nr./.....2011, intocmirea unui proces-verbal de cercetare la fata locului, care sa raspunda urmatorului

obiectiv: daca valoarea celor doua autoturisme importate este inregistrata in contabilitatea SC SRL si la ce valoare.

In cauza, reprezentantii DJAOV Teleorman au intocmit Procesul-verbal nr./.....2011, potrivit caruia:

-agentul economic nu a inregistrat in evidentele contabile ale societatii, valoarea din facturile externe, pentru achizitiile facute in perioada -2006, respectiv:

-factura externa nr./.....2006, pentru 1 buc. autoturism (folosit), in valoare de euro, transformata in lei, la cursul de schimb BNR 3,5513 lei/euro, respectiv lei;

-factura externa nr./.....2006, pentru 1 buc. autoturism (folosit), in valoare de euro, transformata in lei, la cursul de schimb BNR 3,5513 lei/euro, respectiv 97.625 lei;

In jurnalul pentru cumparari aferent lunii 2006 se regasesc urmatoarele inregistrari:

-la pozitia/.....2006, documentul nr. 24-OP VAMA, in valoare de lei, care nu reprezinta valoarea de tranzactie a autoturismului (folosit), ci reprezinta valoarea in vama declarata din OMF nr. 687/2001 la care este adaugat cuantumul drepturilor vamale achitate la momentul importului;

-la pozitia/.....2006, documentul nr. 19-OP VAMA, in valoare de lei, care nu reprezinta valoarea de tranzactie a autoturismului (folosit), ci reprezinta valoarea in vama declarata din OMF nr. 687/2001 la care este adaugat cuantumul drepturilor vamale achitate la momentul importului;

Fata de aceste constatari petenta a formulat obiectiuni, din care se retin urmatoarele:

-constatarea din procesul verbal in cauza nu este conforma cu obiectivul dispus de Biroul Solutionare Contestatii, care prin Adresa nr./2011 a solicitat organului vamal sa verifice valoarea la care agentul economic a inregistrat achizitiile facute in perioada -2006;

- de asemenea mentioneaza ca SC SRL a inregistrat in valoarea mijloacelor fixe valorile fara TVA inscise in facturile externe astfel:

-factura externa nr./.....2006, pt. 1 buc. autoturism in valoare de eur X 3,5321 curs DVI = lei;

-factura externa nr./.....2006, pt. 1 buc. autoturism in valoare de eur X 3,5321 curs DVI = lei;

Prin prisma argumentelor de fapt prezentate de parti, organele de solutionare retin urmatoarele:

-potrivit prevederilor legale, organele vamale au dreptul de a reconsidera cuantumul drepturilor vamale de import, in conditiile in care solicitantul stia(sau ar fi trebuit sa stie) ca informatiile erau inexacte ori incomplete, in speta fiind vorba de informatiile inexacte inscise in declaratiile vamale, declaratii vamale completate de comisionarul vamal pe raspunderea SC SRL;

-astfel, este de retinut potrivit principiului conform caruia,, nimeni cu se poate apara invocand necunoasterea legii(**nemo ignorare legem censetur**) ca si titularii operatiunilor, persoane juridice ar fi trebuit sa cunoasca faptul ca prevederile art. 109 alin.(6) din HG nr.1114/2001, coroborate cu OMFP nr. 687/2001, **nu le sunt aplicabile**;

-in conditiile prezentate, cu respectarea vointei legiuitorului exprimata in Legea nr. 141/1997, retinem faptul ca liberul de vama se acorda sub prezumtia exactitatii datelor inscise in declaratia vamala, ulterior autoritatile vamale avand dreptul(posibilitatea) de a

verifica buna credinta a titularului operatiunii, in furnizarea informatiilor(reflectata in modul de completare a declaratiei vamale);

-prin urmare, depunerea si acceptarea declaratiei vamale nu trebuie interpretata ca o verificare de fond a operatiunii, **acordarea liberului de vama fiind efectuat sub rezerva controlului ulterior cu privire la exactitatea datelor furnizate de declaratia vamala, in limita termenului de prescriptie de 5 ani, reglementat de lege;**

In conditiile prezentate, se retine ca argumentele aduse de contestatoare privind exactitatea si completetea informatiilor nu sunt de natura sa conduca la solutionarea favorabila a cauzei.

In ceea ce priveste prescrierea dreptului organului vamal de a efectua control ulterior, organele de solutionare retin urmatoarele:

-potrivit art. 61 alin.(1) din Legea nr. 141/1997, text de lege preluat de art. 100 din legea nr. 86/2006, dreptul organului vamal de a efectua control ulterior este de 5 ani, de la acordarea liberului de vama;

-in speta de fata acordarea liberului de vama s-a efectuat in datele de -2006, astfel ca organul vamal avea dreptul de a efectua control ulterior in interiorul intervalului,2006 -2011;

-insa, primul control ulterior, s-a efectuat in data de2011(proces verbal de control nr.), fiind materializat prin incheierea Deciziei de regularizare nr./.....2011, acte incheiate in interiorul termenului de prescriptie de 5 ani;

-contestarea acestora, materializata prin desfiintarea actelor atacate, respectiv reluarea controlului ulterior, vizand aceeasi perioada si acelasi obiect, au dat nastere prezentelor acte atacate, respectiv Procesului verbal de control nr./.....2011 si Deciziei pentru regularizarea situatiei nr./.....2011;

-in conditiile aratate urmare faptului ca actele de control au fost emise sub rezerva atacarii acestora de catre petent, termenul de prescriptie a fost prorogat, astfel incat noile acte de control incheiate in luna 2011 sunt in interiorul aceluiasi termen de prescriptie(acestea fiind intocmite in interiorul termenului de 30 zile avut la dispozitie de organele de control pentru refacerea actelor desfiintate);

In ceea ce priveste valoarea de inregistrare a celor doua autoturisme, asa cum este descrisa de reprezentantii DJAOV Teleorman in procesul verbal de cercetare la fata locului nr./.....2011, organele de solutionare retin urmatoarele:

-potrivit art. 213 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:,, *Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac*", retinandu-se astfel ca desi organele de solutionare au dorit completarea dosarului contestatiei cu noi elemente care sa contribuie la fundamentarea solutiei care urmeaza sa fie adoptata in cauza, vointa legiuitorului exprimata in textul de lege mai sus redat , impune ca urmare exercitarii cail de atac sa nu se poata inrautati situatia contestatorului in propria cale de atac, astfel ca in cauza dedusa judecatii, organele de solutionare vor retine inregistrarea in contabilitate a bunurilor importate..

Din sinteza celor prezentate, **organele de revizuire, retin ca argumentele petentei nu sunt de natura sa conduca la solutionarea favorabila a cauzei.**

În drept, cu privire la procedura de control ulterior, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art. 61 alin.(1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, în vigoare din data de 30 septembrie 1997, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu dispozitiile art. 100 din Legea nr. 86 din 10 aprilie 2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

***Legea nr. 141 din 24 iulie 1997** privind Codul vamal al României, în vigoare din data de 30 septembrie 1997, (MO nr. 180 din 1 august 1997), cu modificările și completările ulterioare:

ART. 61

(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să efectueze controlul vamal ulterior al operațiunilor.

[...]

*Legea nr. 86 din 10 aprilie 2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 350 din 19 aprilie 2006:

[...]

Controlul ulterior al declarațiilor

ART. 100

(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.

<<Astfel, în ceea ce privește stabilirea unor obligații de plată suplimentare, aferente perioadei2006 -2006, baza legală o constituie prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României și HG nr. 1114/2001 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, respectiv2011, 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;

Asa fiind, organele de revizuire rețin motivarea eronată indusă de contestatoare>>;

În ceea ce privește temeiul legal care a stat la baza stabilirii debitorilor suplimentare de plată, cauzele îi sunt aplicabile următoarele reglementări legale:

***Legea nr. 141 din 24 iulie 1997** privind Codul vamal al României, în vigoare din data de 30 septembrie 1997, (MO nr. 180 din 1 august 1997), cu modificările și completările ulterioare:

[...]

Secțiunea a II-a

Definiții de bază

ART. 3

În aplicarea prevederilor prezentului cod, prin termenii de mai jos se înțelege:

s) *declarație vamală - actul **unilateral** cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un regim vamal determinat;*

Secțiunea a III-a

Dispoziții comune privind regimurile vamale

ART. 50

(1) Mărfurile destinate a fi plasate sub un regim vamal fac obiectul unei declarații vamale corespunzătoare aceluiași regim.

(2) Declarația vamală se completează și se semnează, pe formulare tipizate, de către titularul operațiunii sau de către reprezentantul său, în formă scrisă sau utilizând un procedeu informatic agreat de autoritatea vamală.

ART. 51

(1) Declarația vamală este acceptată de autoritatea vamală **numai** dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 50 și se înregistrează în registrul de evidență.

(2) Data declarației vamale acceptate este data înregistrării ei și determină stabilirea și aplicarea regimului vamal.

ART. 53

Declariantul are dreptul să rectifice sau sa retragă declarația vamală depusă și acceptată de autoritatea vamală numai până în momentul începerii controlului fizic al mărfurilor.

ART. 55

(1) După acceptarea declarației vamale, autoritatea vamală procedează la controlul documentar al acesteia și al documentelor însoțitoare **și poate cere** declarantului să prezinte și alte documente necesare verificării exactității elementelor înscrise în declarație.

ART. 61

(1) **Autoritatea vamală are dreptul ca, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, sa efectueze controlul vamal ulterior al operațiunilor.**

(2) În cadrul controlului vamal ulterior, autoritatea vamală **verifică orice documente**, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite. Controlul se poate face la oricare persoană 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.

ART. 76

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

ART. 77

(1) **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.**

ART. 78

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

(2) Declarația de valoare în vamă poate fi depusă și prin reprezentant, în acest caz răspunderea fiind solidară.

CAP. 9

Datoria vamală

Secțiunea I

Formarea datoriei vamale

ART. 141

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

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

ART. 148

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

ART. 187

(1) Termenul de prescripție a dreptului de a cere plata taxelor vamale este de 5 ani și curge de la data acceptării și înregistrării declarației vamale de import.

(2) Termenele prevăzute în prezentul cod și în alte reglementări vamale se calculează potrivit normelor prevăzute în Codul de procedură civilă.

[...]

***HG nr. 1.114 din 9 noiembrie 2001** pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României (MO nr. 735 din 19 noiembrie 2001), cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă speței în cauză:

[...]

ART. 40

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

- a) exactitatea datelor înscrise în declarația vamală;
- b) autenticitatea documentelor anexate la declarația vamală;
- c) plasarea mărfurilor sub regimul vamal solicitat.

ART. 109

(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.**

(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.

***Legea nr. 133 din 22 decembrie 1994** pentru ratificarea Acordului de la Marrakech privind constituirea Organizației Mondiale de Comerț,[...] (MO nr. 360 din 27 decembrie 1994):

[...]

4. Acordul privind aplicarea art. VII al Acordului General pentru Tarife Vamale și Comerț 1994, parte integrantă a Acordului de la Marrakesh privind constituirea Organizației Mondiale de Comerț, ratificat prin Legea nr. 133 din 22 decembrie 1994, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 360 din 27 decembrie 1994.

II. Acordul privind evaluarea mărfurilor în vamă

(Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994)

PARTEA I

REGULI DE EVALUARE ÎN VAMĂ

Articolul 1

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, (...)

***ORDIN nr. 7.521 din 10 iulie 2006** pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior emis de AGENȚIA

NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - Autoritatea Națională a Vămilelor – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 638 din 25 iulie 2006 -:

ART. 77

(1) În situațiile în care după verificarea declarațiilor vamale sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte ori incomplete, iar autoritatea vamală trebuie să ia măsuri pentru regularizarea situației, organul de control dispune sau propune măsuri ținând seama de noile elemente consemnate în procesul-verbal de control.

(2) În aceste cazuri se vor avea în vedere prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, prin care se stipulează că organele de control vamal sunt îndrituite să constate diferențe de datorie vamală sau alte taxe și impozite datorate în cadrul operațiunilor vamale și să ia măsuri pentru încasarea diferențelor în minus ori să propună restituirea celor care au fost încasate în plus, cu respectarea dispozițiilor legale.

ANEXA 8

la normele metodologice

5.(...)

"Decizia pentru regularizarea situației" se va întocmi în 3 exemplare, toate cu titlu original, de către echipa de control, avizată de șeful organului de control și aprobată de conducătorul activității de supraveghere și control vamal.

*Legea nr. 86 din 10 aprilie 2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare – (MO nr. 350 din 19 aprilie 2006):

[...]

CAP. VI

Controlul ulterior al declarațiilor

ART. 100

(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 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.

[...]

Din analiza documentelor ce constituie dosarul cauzei, a facturilor externe, determinarea valorii în vamă pentru stabilirea drepturilor vamale de import, era necesar a se efectua potrivit dispozițiilor art.109, alin.(1) din HG nr. 1.114 din 9 noiembrie 2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu aplicarea regulilor cuprinse în Codul vamal (art.77 și art.78), care fac trimitere la procedura de determinare a valorii în vamă **pe baza valorii de tranzacție, adică a prețului efectiv plătit, nefiind incidente speței prevederile art.109, alin.(6) a Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României** cu privire la stabilirea valorii în vamă a

autovehiculelor folosite în funcție de valorile aprobate prin ordin al ministrului Finanțelor Publice, de vechimea și caracteristicile tehnice,

Acestea deoarece valorile de catalog aprobate prin Ordinul M.F.P. nr.687/2001 au fost elaborate în aplicarea dispozițiilor art.109, alin.4) și alin.6), precum și ale pct.12 din Anexa 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, **care se referă la stabilirea valorii în vamă a bunurilor, autovehiculelor și vehiculelor folosite introduse în țară de persoane fizice necomercianți, care nu au obligația legală de a evidenția în acte contabile valoarea unei tranzacții.**

În consecință, era necesar a se avea în vedere regula stipulată la art.77 din Codul vamal al României, așa cum a fost aprobat prin Legea nr.141/1997, cu privire la determinarea valorii în vamă pe baza metodei valorii de tranzacție, adică a prețului plătit sau de plătit pentru mărfuri, neputând fi acceptată interpretarea potrivit căreia alin.(6) al art.109 din HG nr.1114/2001 ar reprezenta o derogare de la principiile determinării valorii în vamă pe baza Acordului 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.

În aceste condiții, se reține că petiționara, având calitatea de **persoană juridică** nu a avut în vedere dispozițiile legale în materie aplicabile speței deduse judecătii, la data producerii fenomenului economic, respectiv la data întocmirii declarației vamale, având drept consecință **declararea unei valori în vamă mai mica decât valoarea reflectată de factura externă, situație față de care este responsabilă**, având în vedere consecința rezultată, de diminuare nelegală a bazei de determinare a datoriei vamale.

Este de reținut și modul de interpretare identic dat de MFP prin Direcția de Politici și Legislație în Domeniile Vamal și Nefiscal, care – prin Adresa nr.435.104/PG/16.02.2011 – referitor la modalitatea de stabilire a valorii în vamă *în cazul importului definitiv al autoturismelor second hand, efectuat de persoane juridice*, potrivit căreia determinarea valorii în vamă (în cazul persoanelor juridice) se face pe baza valorii de tranzacție, adică prețului efectiv plătit sau de plătit, pentru mărfurile când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import cu ajustările permise prin acord, fără a fi aplicabile prevederile art.109, alin.6) din HG nr.1114 /2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, *care se referă la valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor folosite, introduse în țară de călători și alte persoane fizice*, cum rezultă și din pct.12 al Anexei nr.6 la regulament; precizând totodată că Ordinul ministrului Finanțelor Publice nr.687/2001 a fost aplicabil până la data abrogării sale prin Ordinul ministrului Finanțelor Publice nr. 1.076/26.06.2006.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele societății contestatoare, potrivit căreia informațiile cu care au fost completate declarațiile vamale au fost complete.

Este necesar a reține ca petenta a contribuit decisiv la stabilirea eronată a valorii în vamă, întrucât contravine în mod flagrant prevederilor art.3, lit.s) și art.50, alin.2) ale LEGII nr. 141 din 24 iulie 1997 precum și ale art. 40 din HOTĂRÂREA GUVERNULUI nr. 1.114 din 9 noiembrie 2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, așa cum sunt citate în drept, potrivit cu care **declarația vamală reprezintă actul unilateral cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un regim vamal determinat, și se completează și se semnează, de către titularul operațiunii sau de către reprezentantul său, în formă scrisă, având valoarea unei**

declarații pe propria răspundere a acestuia în ceea ce privește exactitatea datelor înscrise în declarația vamală.

În susținere vin și dispozițiile art.77, alin.(1) și art.78, alin. (1) Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, potrivit cu care *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, iar **valoarea în vamă se determină și se declară de către importator**, care este obligat să depună la biroul vamal o declarație pentru valoarea în vama, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a mărfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia în condițiile în care declarația de valoare în vamă poate fi depusă și prin reprezentant, în acest caz răspunderea fiind solidară.*

În condițiile date, este de reținut că Declarația vamală de import constituie actul juridic **întocmit de operatorul economic contestator** prin care acesta își asumă **toată responsabilitatea** privind corecta declarare a valorii în vamă a mărfurilor prezentate la vămuire, care prin înregistrare la autoritatea vamală este acceptat de aceasta și declanșează operațiunea de vămuire.

Așa fiind, referitor la obiecțiile cu privire la exactitatea datelor consemnate în declarația vamală, aceasta nu se suține cu privire la valoarea în vamă declarată, procedura urmată de autoritatea vamală privind acțiunea de reverificare având în vedere prevederile art. 61, alin. (1) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României precum și ale art.100 alin.(1)-(3) din Legea nr. 86 din 10 aprilie 2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la dreptul autorității vamale ca, **într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, sa efectueze controlul vamal ulterior al operațiunilor prin verificarea oricăror documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite.**

Este necesar a se mai reține și faptul că în sensul aplicării dispozițiilor art.61, al. (1) precum și ale art.187, al.(1) ale Legii nr. 141 din 24 iulie 1997 privind Codul vamal al României, pe baza principiului că legea trebuie interpretată în sensul aplicării ei, acordarea regimului vamal solicitat de operatorul economic, precum și vămuirea mărfurilor realizându-se în condițiile în care timpul afectat acestei activități, cât și posibilitățile concrete de acțiune ale autorității vamale, sunt limitate.

Astfel că, autoritatea nu are posibilitatea să execute decât un *control formal* asupra documentelor prezentate, un control vamal fizic prin sondaj, orientat în special asupra determinării felului mărfurilor și un control cantitativ bazat pe mențiunile existente în documentele de transport sau în facturi (ca principiu).

Autoritatea vamală este însă investită cu răspundere, deloc lipsită de importanță, a respectării tuturor condițiilor stabilite de lege pentru acordarea regimului vamal solicitat de persoana juridică solicitantă.

În această situație apare absolut necesar ca autoritatea vamală să poată efectua, ulterior acordării liberului de vamă, un *control aprofundat*, executat în această situație în special asupra documentelor depuse împreună cu declarația vamală, precum și a documentelor comerciale și evidențelor materiale și contabile.

În concluzie, liberul de vamă se acordă sub prezumția exactității datelor consemnate în declarația vamală, ulterior, în interiorul termenului de prescriere, autoritatea vamală competentă, având posibilitatea de a verifica bunacredința a titularului operațiunii, la furnizarea informațiilor.

Ca urmare, depunerea și acceptarea declarației vamale nu este echivalentă cu o verificare pe fond a operațiunii, acordarea liberului de vamă fiind efectuată sub rezerva unei reverificări ulterioare cu privire la exactitatea informațiilor furnizate prin declarația vamală.

Dacă în urma acestui control ulterior aprofundat rezultă diferențe de taxe vamale, acestea se datorează statului de operatorul economic sau, după caz, autoritatea vamală le restituie acestuia.

Așa fiind, este necesar a se mai reține că în conformitate cu prevederile legale citate anterior, autoritatea vamală competentă are dreptul de a reconsidera cuantumul drepturilor vamale de import, în condițiile în care solicitantul știa sau ar fi trebuit să știe că informațiile erau inexacte sau incomplete, în speță, aceste informații fiind consemnate în declarația vamală. Contestatoarea, în calitate de titular al operațiunii, ca persoană juridică, trebuia să cunoască reglementările legale în materie - la care nu a înțeles să se raporteze prin cererea depusă -, în speță operând și principiul de drept conform căruia *nimeni nu se poate apăra invocând necunoașterea legii*.

Este de avut în vedere și faptul că declarația vamală este actul de bază pentru efectuarea operațiunilor de vămuire a mărfurilor, întocmită de titularul operațiunii sau de reprezentantul acesteia (cazul de față). În situația nedeunerii acesteia vămuirea nu poate fi inițiată, declarația vamală fiind actul prin care operatorul economic, ca titular al operațiunii, solicită plasarea mărfurilor sub un regim vamal care să fie în concordanță cu scopul operațiunii comerciale.

În aceste condiții, este evident că autoarea cererii, în calitatea ce o deține, de titular al operațiunii, prin reprezentantul său, declară pe proprie răspundere, elementele care stau la baza deciziei pe care autoritatea vamală urmează să o stabilească atât în privința acordării regimului vamal, cât și în ceea ce privește cuantumul drepturilor datorate statului.

Cât privește invocarea culpei în care s-ar afla autoritatea vamală, respectiv invocarea unei posibile erori privind determinarea datoriei vamale la momentul importului, este necesar a se reține faptul că organele de revizuire analizează situația dedusă judecării exclusiv în ceea ce privește latura administrativ-fiscală a fenomenului economic, nedeținând competența materială de a se pronunța asupra vinovăției părților.

Referitor la prescrierea dreptului organului vamal de a stabili la control ulterior debite suplimentare:

-organele de soluționare rețin faptul că datoria vamală inițială s-a născut în anul 2006, astfel ca termenul de prescripție începe să curgă de la data acceptării și înregistrării declarației vamale de import, respectiv,2006;

-astfel fiind, datoria vamală născută înainte de 1 ianuarie 2007, data aderării României la Uniunea Europeană, este supusă, în ceea ce privește prescripția (prescripția dreptului organului vamal de a stabili diferențe privind drepturile vamale, față de cele stabilite inițial la momentul acceptării și înregistrării declarației vamale), termenului de 5 ani reglementat de dispozițiile art. 61 alin.(1) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu prevederile art. 100 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României, și nu celui de 3 ani reglementat de art. 221 alin. (3) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992.

-de asemenea, este de reținut că potrivit **legii generale** art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.,

insa, in cazul de fata legea dispune altfel;

Astfel **legea speciala(Legea nr. 141/1997)** , care deroga de la legea generala , mentioneaza ca drepul organului vamal de a efectua control ulterior se prescrie in termen de 5 ani **de la acordarea liberului de vama.**

-in speta de fata acordarea liberului de vama s-a efectuat in datele de -2006, astfel ca organul vamal avea dreptul de a efectua control ulterior in interiorul intervalului,2006 -,2011;

-insa, primul control ulterior, s-a efectuat in data de2011 (proces verbal de control nr.), fiind materializat prin incheierea Deciziei de regularizare nr./.....2011, acte incheiate in interiorul termenului de prescriptie de 5 ani;

-contestarea acestora, materializata prin desfiintarea actelor atacate, respectiv reluarea controlului ulterior, vizand aceeasi perioada si acelasi obiect, au dat nastere prezentelor acte atacate, respectiv Procesului verbal de control nr./.....2011 si Deciziei pentru regularizarea situatiei nr./.....2011;

-in conditiile aratate urmare faptului ca actele de control au fost emise sub rezerva atacarii acestora de catre petent, termenul de prescriptie a fost **intrerupt**, astfel incat noile acte de control incheiate in luna aprilie 2011 sunt in interiorul aceluasi termen de prescriptie(acestea fiind intocmite in interiorul termenului de 30 zile avut la dispozitie de organele de control pentru refacerea actelor desfiintate);.

In sprijinul acestei argumentari sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

*OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(MO nr. 513/2007), cu modificarile si completarile ulterioare:

[...]

Art. 28

Dispoziții speciale privind stabilirea răspunderii

[...]

(5) Titlul de creanță prevăzut la alin. (3) va fi comunicat persoanei obligate la plată, menționându-se că aceasta urmează să facă plata în termenul stabilit.

(6) Titlul de creanță comunicat potrivit alin. (5) poate fi atacat în condițiile legii.

[...]

Art. 92

Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

Norme metodologice:

Art. 92

89.1. Dispozițiile referitoare la cazurile și condițiile de suspendare și întrerupere a termenului de prescripție sunt cele cuprinse în Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, cu modificările ulterioare.

[...]

***DECRET nr. 167 din 21 aprilie 1958, privitor la prescripția extinctiva republicat, cu modificarile si completarile ulterioare**

[...]

ART. 16

Prescripția se întrerupe:

[...]

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecata ori de arbitrare, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

[...]

-se retine ca in mod eronat invoca petenta prescrierea dreptului organului vamal de a cere plata drepturilor vamale, prin stabilirea de debite suplimentare in interiorul termenului de prescriptie de 5 ani;

In conditiile prezentate, avand in vedere considerentele de fapt si de drept mai sus enumerate, urmeaza sa fie respins acest capat de cerere din contestatie ca neintemeiat pentru suma in cuantum total de lei.

2. Privitor la capătul de cerere formulat pentru suma totala de lei, reprezentând accesorii aferente taxei vamale in suma de lei, accesorii aferente comisionului vamal in suma de lei, accesorii aferente accizelor in suma de lei, respectiv accesorii aferente TVA în suma 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 totala de lei

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.

În drept sunt aplicabile următoarele dispoziții legale:

*O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscală, republicată(M.O. nr. 863/26.09.2005), cu modificările și completările ulterioare;

<<Începand cu data de 01.01.2006, notiunile de dobanzi si/sau penalitati de intarziere au fost inlocuite cu notiunea de majorari de intarziere, potrivit Legii nr. 210/2005, fiind reglementate de O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscală, republicată(M.O. nr. 863/26.09.2005), cu modificările și completările ulterioare la art. 116>>

[...]

ART. 116

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

După a treia 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.

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

[...]

ART. 119

Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) *Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.*

[..]

(4) *Majorarile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).*

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) *Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

[...]

(7) *Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

Incepand cu data de 01.07.2010, potrivit OUG nr. 39/2010, pentru modificarea OG nr. 92/2003, sunt aplicabile prevederile art. 120 alin.(1) si alin .(7), potrivit carora:

[...]

ART. 120

Dobânzi

(1) *Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

[...]

(7) *Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

Incepand cu data de 01.10.2010 nivelul dobanzii de interziere este de 0.04% potrivit OUG nr. 88/2010.

In conformitate cu prevederile art. 120 ¹ (introdus de OUG nr. 39/2010-care modifica OG nr. 92/2003), cu aplicabilitate incepand din 01.07.2010:

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(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.*

[...]

Referitor la celelalte sustineri ale contestatoarei vizand temeinicia stabilirii accesoriilor in sarcina sa, potrivit carora:

-neplata la termen a obligatiilor fiscale principale suplimentare (accize, tva), nascute urmare controlului ulterior si intocmirii deciziei de regularizarea situatiei nr./2011, a generat adoptarea unei alte masuri sanctionatorii impotriva sa, respectiv calcularea de obligatii fiscale accesorii, reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere.

-in formarea acestei concluzii, organele vamale nu au luat in considerare prevederile art. 56 si 57 din HG nr. 1114/2001, Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei(pe care le citeaza);

-petenta retine ca in situatia ipotetica in care importatorul a procedat in mod gresit la declararea valorii in vama, organele vamale au obligatia, de a efectua verificarea documentelor necesare vamuirii, controlul vamal avand tocmai scopul de a preveni incalcarea reglementarilor vamale.

-sustine de asemenea faptul ca în situatia ipotetica in care importatorul a completat incorect declaratia vamala, ori datele din declaratia vamala nu concorda cu celelalte documente anexate, organele vamale au obligatia de a indruma contribuabilii pentru corectarea eventualelor date inexacte ori incomplete .

-însa, in cazul sau, sustine ca dupa verificarea documentelor depuse in vama si acordarea liberului de vama, operatiuni realizate sub supraveghere vamala, reprezentantii DJAOV Teleorman au consfintit faptul ca declaratia vamala in detaliu este completata corect, respectiv ca exista concordanta intre aceasta si celelalte documente anexate de dansa.

-astfel, petenta considera ca înainte de aplicarea sanctiunii in cauza organele vamale trebuiau sa ia in considerare dispozitiile art. 998 din Codul Civil, care tin cont de principiul de drept « Nemo auditur propriam turpitudinem allegans» (Nimeni nu poate invoca in sustinerea intereselor sale si propria sa culpa) :

Art. 998 « *orice fapta a omului, care cauzeaza altuia prejudiciu, obliga pe acela din a carui greseala s-a ocazionat, a-l repara. »*

-considera astfel ca se impune adoptarea unei masuri reparatorii in instanta administrativa.

-dealtfel, considera ca in masura in care a demonstrat nelegalitatea si netemeinicia stabilirii in sarcina sa a accizelor si tva-ului, in virtutea principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, considera necesar sa se retina ca stabilirea acestor accesorii in sarcina sa, constituie o masura nelegala si netemeinica;

Avand in vedere aceste sustineri ale contestatoarei organele de retin urmatoarele:

-prin individualizarea capetelor de cerere reprezentand obligatie vamala principala, respectiv accesorie, motivarea acestora in fapt si in drept functie de sustinerile celor doua parti, organele de solutionare s-au pronuntat pe latura administrativ-fiscala a fenomenului judecat.

-este necesar astfel sa se retina faptul ca organele de revizuire detin competenta de solutionare exclusiv in ceea ce priveste latura administrativ-fiscala a fenomenelor economice, **neputandu-se investi in a se pronunta asupra vinovatiei partilor.**

In temeiul argumentelor de fapt si de drept prezentate, **urmează să fie respins si acest capat de cerere din contestatie ca neintemeiat pentru suma de lei .**

*

* *

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 procedura 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, Ordinul nr. 7.521 din 10 iulie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, **directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman**

D E C I D E :

Art.1 Se respinge ca neintemeiată contestația formulată de SC SRL, cu sediul social în municipiul, județul Teleorman, pentru suma în cuantum total de lei, reprezentând:

- lei -taxa vamală suplimentară de plată;
- lei -accesorii aferente taxei vamale;
- lei -comision vamal;
- lei-accesorii aferente comisionului vamal;
- lei-accize suplimentară de plată;
- lei-accesorii aferente accizelor;
- lei-taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată;
- lei-accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

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