



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

DECIZIA

Nr. 325 din2011

Privind: soluționarea contestației formulată de S.C. S.R.L. cu sediul social în sat., com., jud. Teleorman, înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman reprezentată prin Biroul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman cu privire la contestația depusă de S.C. S.R.L., cu sediul în sat., com., jud. Teleorman, ocazie cu care organul care a încheiat actul atacat a înaintat dosarul cauzei, împreună cu Referatul cu propunerile de soluționare înregistrat sub nr./.....2011.

Contestația a fost înregistrată la D.J.A.O.V. Teleorman sub nr./.....2011 și transmisă la D.G.F.P. Teleorman împreună cu Referatul cu propunerile de soluționare nr./.....2011 prin Adresa înregistrată sub nr./.....2011.

Petenta se îndreaptă împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr./.....2011, sinteza Procesului verbal de control nr./.....2011.

În temeiul pct. 2.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de soluționare, prin Adresa nr./.....2011 au solicitat atât la S.C. S.R.L. cât și la sediul Cabinetului de avocat – – mun., jud. Teleorman (sediul ales de petentă în vederea comunicării actelor de procedură) să precizeze cuantumul sumei totale contestate individualizată pe feluri de impozite și taxe, precum și accesoriile acestora, cu mențiunea că în cazul în care nu va da curs cererii, aceasta se consideră ca fiind formulată împotriva întregului titlu de creanță.

Petenta nu a dat curs solicitării, deși a semnat de primirea acestei adrese în data de2011.

În condițiile prezentate, contestația este îndreptată împotriva întregului titlu de creanță reprezentând datorie vamală stabilită suplimentar în sarcina petentei, în cuantum total de lei, defalcată astfel:

- lei – T.V.A. suplimentar de plată;
- lei – majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente T.V.A.

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

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

1. Autoritatea vamală are dreptul în 5 ani să modifice declarația vamală dacă rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete.

În fapt, subscrisa a depus declarația vamală EU 4 nr./.....2006 prin comisionarul vamal S.C. S.R.L. pentru auto marca folosit din 2002 cu greutatea maximă autorizată de 2950 kg în valoare de euro.

Mijlocul de transport a fost încadrat la poziția tarifară 87 04 21 99 000 – autovehicule pentru transportul mărfurilor cu o greutate în sarcină maximă de maxim 5.000 kg, folosite.

Inspectorii au înțeles să critice modul de calcul al bazei de impozitare deoarece la rubrica 47 a fost menționată o sumă mai mică decât cea din factură.

Critica este neîntemeiată.

La rubrica 47 "Calculul impozitărilor" se completează (conform normelor de completare a declarației vamale în vigoare la acea dată) în coloana 2 baza de impozitare determinată potrivit prevederilor legale.

Ori potrivit rubricii 43 „Metoda de evaluare” coroborată cu art. 109 alin. 6 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal în vigoare la acea dată în cazul vehiculelor folosite **se va aplica valoarea stabilită prin ordin al ministrului** și nu cea din factură. Valoarea de factură va fi utilizată numai în cazul autovehiculelor noi.

În condițiile în care – prin ordin al ministrului – a fost stabilită valoarea de 6.690 euro pentru un autovehicul folosit vechi de 4 ani cu greutatea mai mică de 3.500 kg, suma trecută pe declarația vamală, constatările inspectorilor vamali sunt nelegale.

2. Autoritatea vamală a calculat majorări și penalități de la data declarației vamale.

În fapt, controlul a fost efectuat la2011 emițându-se o decizie de regularizare în data de2011.

În cazul când constatările sunt reale, majorările și penalitățile nu pot curge decât după un termen de 30 de zile de la data emiterii deciziei de impunere prin care este stabilit debitul, respectiv de la data de2011, deoarece numai de la această dată intervine culpa contribuabilului în ceea ce privește neplata debitului stabilit de organul de control.

Aplicarea majorărilor și penalităților de la data declarației vamale este o măsură nelegală.

Pentru aceste considerente, petenta solicită anularea raportului de control și a deciziei de regularizare contestate.

II. Din Procesul Verbal de Control încheiat la data de2011 înregistrat sub nr./.....2011, sintetizat în Decizia pentru regularizarea situației – privind

obligățiile suplimentare stabilite de controlul vamal, înregistrată sub nr./.....2011, se rețin următoarele:

Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Craiova – Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, a procedat la reverificarea declarației vamale, EU 4 nr./.....2006, depusă de S.C. S.R.L., cu sediul social declarat în str., nr., bl., sc., parter, ap., mun., jud. Teleorman, schimbat ulterior în sat, com., jud. Teleorman, înmatriculată la Registrul Comerțului Teleorman sub nr. J...../...../2006, având Cod Unic de Înregistrare

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

„(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.

(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau 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.”

Motivul de fapt:

În data de2006, S.C. S.R.L. în calitate de titular a depus la Biroul Vamal, prin comisionarul vamal S.C. S.R.L. declarația vamală EU 4 nr./.....2006 de import definitiv pentru 1 buc. autoutilitară (folosită), număr șasiu, serie motor, masa maximă autorizată 2.950 kg, an de fabricație 2002, culoare albastru, combustibil motorină, capacitatea cilindrică 1998 cmc, în valoare totală de euro, conform factura externă nr. din data de2006, având ca exportator, condiția de livrare

Mijlocul de transport a fost încadrat la poziția tarifară 87.04.21.99.000 – autovehicule pentru transportul mărfurilor cu greutatea în sarcina maximă de maxim 5 tone, folosite.

Documentele depuse la autoritatea vamală au fost:

- factura externă nr. din data de2006 (plus traducere);
- nota registru Auto Român/.....2006;
- certificat de înmatriculare nr. (plus traducere);
- certificat de origine EUR 1 nr.;

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

Astfel, în rubrica 22 – „MONEDA ȘI VALOAREA TOTAL FACTURATĂ” a fost înscrisă valoarea din factura externă, respectiv EURO, această valoare transformată în lei se regăsește și la rubrica 46 „VALOARE STATISTICĂ” respectiv

..... lei, iar la rubrica 47 – „CALCULUL IMPOZITĂRILOR” a fost înscrisă valoarea de catalog conform O.M.F. nr. 687/2001 (mai mică decât valoarea facturată), respectiv EURO transformată în lei

Având în vedere prevederile art. 76, 77, 141 și 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, coroborate cu art. 1 din Acordul privind aplicarea art. VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) s-a procedat la calcularea drepturilor vamale suplimentare cuvenite bugetului de stat consolidat, prin rectificarea bazei de impozitare ca fiind valoarea de tranziție (pentru **diferența netaxată din factura externă de Euro, respectiv valoarea în vamă netaxată de lei**).

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

Transformarea în lei a valorii în vamă a bunurilor importate s-a efectuat la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României valabil la data întocmirii declarației vamale de import respectiv 3,5156 lei/Euro.

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

- T.V.A (..... x19%)	= lei;
- majorări, dobânzi și penalități de întârziere T.V.A.	= lei;
TOTAL DE PLATĂ DECLARAȚIA/.....2006	= lei.

Temeiul de drept:

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

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

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

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

„(2) La valoarea în vamă, în măsura în care au fost efectuate, dar nu au fost cuprinse în pret, se includ:

a) cheltuielile de transport al mărfurilor importate până la frontiera româna;

b) cheltuielile de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului, ale mărfurilor din import aferente parcursului extern;

c) costul asigurării pe parcursul extern.”

Totodată, având în vedere art. 139 pct. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: **„Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionarul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri.”**

Față de prevederile legale citate mai sus concluzionează următoarele:

Principiile determinării valorii în vamă au fost enunțate de art. 77 alin. (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, coroborat cu art. 109 alin. (1) din H.G. nr. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României.

În cazul de față nu pot fi incidente prevederile art. 109 alin. (6) din H.G. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a codului vamal al României și implicit ale O.M.F. nr. 687/2001, valorile în vamă prevăzute de ordin fiind stabilite doar în cazul în care:

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

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

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

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

De altfel interpretarea oficială a normelor legale supuse interpretării, în cazul de față O.M.F. nr. 687/2001, se regăsește în adresa nr./.....2010 și nr./PG/.....2010 emise de Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de Politici și Legislație în Domeniile Vamal și Nefiscal, conform cărora, cităm:

„Prin Decretul Consiliului de Stat nr. 183 din 11 iunie 1980 au fost acceptate unele rezultate ale negocierilor multilaterale din cadrul acordului general pentru tarife și comerț – GATT – Runda Tokio, printre care și Acordul privind articolul VII al Acordului general pentru tarife și comerț încheiat la Geneva la 12 aprilie 1979 și protocolul la acest acord, încheiat Geneva la 1 noiembrie 1979 potrivit cărora se reglementează determinarea valorii în vamă pentru mărfurile care fac obiectul importurilor, respectiv valoarea de tranziție adică prețul efectiv plătit sau de plătit

pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import cu ajustările permise prin acord.

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

- „În ceea ce privește prevederile Legii nr. 141/1997, referitoare la stabilire valorii în vamă pentru importurile de autovehicule second hand, efectuate de societăți comerciale precizează că în acest caz valoarea în vamă se determină în conformitate cu prevederile art. 77 – 79 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, fără a fi aplicabile prevederile art. 109 alin. (6) din Hotărâre Guvernului nr. 1114 din 9 noiembrie 2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al României. Aceste din urmă prevederi se referă, (...) la valoarea în vamă a autovehiculelor și a vehiculelor folosite, introduse în țară de călători și alte persoane fizice, după cum rezultă și din pct. 12 al anexei nr. 1 la regulament, conform căruia: *„Pentru autovehiculele și vehiculele introduse sau scoase din țară de călători și de alte persoane fizice stabilite în România sau domiciliile în străinătate valoarea în vamă se stabilește potrivit art. 109 alin. (5) și (6) din prezentul regulament”*.

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

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

În conformitate cu prevederile art. 115, alin. (1) și alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, forma valabilă de la 01.01.2006: ***„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” și „nivelul dobânzii de întârziere este de 0,5% pe fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legi bugetare anuale”***.

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

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

În conformitate cu prevederile art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se datorează penalități de întârziere, astfel:

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

(3) Penalități de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

Organul vamal menționează faptul că dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate până la data de2011 (data procesului verbal de control) și vor fi recalculate până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Neplata datoriei vamale, precum și accesoriile la aceasta, până la data de 5 a lunii următoare atunci când comunicarea se realizează în intervalul 1 – 15 din lună, sau 20 a lunii următoare, atunci când comunicarea se realizează în intervalul 16 – 31 din lună (*termene de plată stabilite conform art. 111 alin. (2) lit. a) și b) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală*) atrage potrivit prevederilor art. 224 din același act normativ, interzicerea efectuării altor operațiuni de vămuire până la stingerea integrală a acestei datorii.

III. Luând în considerare constatările organului de control vamal, motivele prezentate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative existente în vigoare în perioada verificată, se reține:

S.C. S.R.L., are sediul social declarat în sat, com., Județul Teleorman, cu sediul ales în vederea comunicării actelor de procedură la sediul Cabinetului de avocat din, str., nr., cam., Jud. Teleorman, și este înregistrată la O.R.C. Teleorman sub nr. J...../...../2006, având Cod unic de înregistrare

1. În ceea ce privește debitul reprezentând datorie vamală principală (T.V.A.) 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 D.J.A.O.V. Teleorman, urmare căruia au dispus regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, stabilindu-i Societății Comerciale S.R.L., obligații de plată suplimentare principale (T.V.A.) la nivelul sumei totale de lei.

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

În data de2006, S.C. S.R.L., a depus la Biroul Vamal, prin comisionarul vamal S.C. S.R.L., Declarația vamală EU 4 nr./.....2006 de import definitiv pentru 1 buc. autoutilitară, marca (folosită) serie șasiu nr., serie motor, capacitate cilindrică 1998 cmc, masa maximă Aut. 2.950 kg, an de fabricație 2002, comb. motorină, cul. albastru, în valoare totală de Euro, conform facturii externe nr. din data de2006, având ca exportator, condiția de livrare

Din verificarea documentelor depuse la autoritatea vamală cu declarația vamală/.....2006 de către petentă, organul de control vamal a constatat

următoarele: baza de impozitare a drepturilor vamale datorate au fost calculate eronat, în baza O.M.F. nr. 687/2001 deși valoarea facturată conform facturii externe – a autovehiculului în cauză, era superioară valorii prevăzute de O.M.F. nr. 687/2001.

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

Având în vedere prevederile art. 76, 77, 141, și 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, coroborate cu Articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) și a calculat drepturi vamale suplimentare cuvenite bugetului de stat consolidat, prin rectificarea bazei de impozitare ca fiind valoarea de tranzacție pentru (pentru **diferența netaxată din factura externă de euro, respectiv valoarea în vamă netaxată de lei**).

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

Transformarea în lei a valorii în vamă a bunurilor importate s-a efectuat la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României valabil la data întocmirii declarației vamale de import respectiv 3,5156 lei/euro.

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

- T.V.A. (..... x 19%) = lei;

- majorări, dobânzi și penalități de întârziere T.V.A. = lei;

TOTAL DE PLATĂ LA DECLARAȚIA I 1.501/14.06.2006 = lei.

În conformitate cu: art. 76 din legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României (în vigoare la data efectuării operațiunilor vamale de import în cauză): **„Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevăzute în Tariful vamal de import al României.”** art. 77 alin. (1) din același act normativ: **„Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.”** și Partea I – Reguli de evaluare în vamă, art. I din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) ratificat prin legea nr. 133/1994, publicată în Monitorul Oficial al României Partea I, nr. 360 din 27 decembrie 1994, cu modificările ulterioare: **„1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import (...)” rezulta ca valoarea în vamă, determinată în mod corect, în cazul de față era valoarea de tranzacție înscrisă în factura externă.**

Față de prevederile legale citate mai sus concluzionăm următoarele:

Procedura de determinare a valorii în vamă este prevăzută la art. 77 alin. (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, coroborat cu art. 109 alin. (1) din H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al României.

În cazul de față nu pot fi incidente prevederile art. 109 alin. (6) din H.G. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a codului vamal al României și implicit ale O.M.F. nr. 687/2001, valorile în vamă prevăzute de ordin fiind stabilite doar în cazul în care:

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

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

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

Având în vedere că autoritatea vamală realizează procedura de vămuire concomitent cu încasarea drepturilor de import, atribuite componenta a colectării veniturilor pentru constituirea bugetului general consolidat, practic nu poate fi acceptată interpretarea conform căreia prevederile art 109 alin. (6) constituie o derogare de la principiile determinării valorii în vamă având ca și criteriu natura bunurilor (autovehicule și vehicule folosite).

Cu atât mai mult cu cât, potrivit principiului de interpretare a legii “legea trebuie interpretată în sensul aplicării ei, nu în cel al neaplicării ei”, este evident ca ratiunea O.M.F. nr. 687/2001 a fost colectarea cât mai eficientă a resurselor bugetului general consolidat prin limitarea subevaluării în vamă a mărfurilor în cauză (interzicerea vămuirii sub valorile minime stabilite în funcție de vechimea, tipul de combustibil și cilindrul autovehiculelor uzate) și nicidecum de a acorda facilitatea de vămuire la o valoare inferioară valorii de tranzacție pe criteriul naturii bunurilor importate (vehicule și autovehicule uzate).

De altfel, interpretarea oficiala a normelor legale supuse interpretării, în cazul de față O.M.F. nr. 687/2001, se regăsește în Adresele nr./.....2010 și nr./PG/.....2010 ale Ministerului Finanțelor Publice – Direcția de Politici și Legislație în Domeniile Vamal și Nefiscal, anexate dosarului.

Organele vamale precizează că adresele menționate mai sus nu constituie un temei de drept, ci este doar un argument în plus care susține aplicarea art. 77, alin. (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborat cu art. 109, alin. (1) din H.G. nr. 1.114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, acestea fiind reglementările vamale aplicabile în speța prezentă.

Având în vedere prevederile art. 76, 77, 141 și 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, coroborate cu Articolul 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) s-a procedat la calcularea drepturilor vamale suplimentare convenite bugetului de stat consolidat prin rectificarea bazei de impozitare ca fiind valoarea de tranzacție.

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

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

„(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.

(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau 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.”

Organele de revizuire, analizând documentele existente la dosarul cauzei și cele invocate de petentă au constatat că în contestație nu se face referire la suma totală contestată și nici nu se individualizează pe surse bugetare și accesorii aferente, fapt ce a făcut ca organul de revizuire să solicite prin Adresa nr./.....2011 la petentă și la Cabinet de avocat cu sediul în mun. să comunice în termen de 5 zile de la primirea prezentei suma totală contestată individualizată pe surse bugetare și accesoriiile aferente.

Petenta nu a dat curs solicitării, deși a semnat de primire a acestei adrese în data de2011.

Față de cele prezentate anterior organul de revizuire constată că organul de control vamal a aplicat corect prevederile legale în vigoare pentru determinarea bazei impozabile (T.V.A și accesorii) așa cum prevede Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 (*actualizată) privind Codul fiscal la art. 139, pct. 1 articol înscris și în Procesul verbal anexă la Decizia nr. 2.996/09.06.2011:

Art. 139

(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionarul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri.

Decizia pentru regularizare a situației – privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal reprezintă actul administrativ care clarifică situația obligațiilor suplimentare, și prezintă cu claritate considerentele avute în vedere, la determinarea stării **de fapt** și **de drept** care au condus la calculul bazei impozabile suplimentare, are înscris detaliat temeiul legal respectiv încadrarea faptei constatate.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman – Biroul Soluționare Contestații cu adresa nr./.....2011 a solicitat la Ministerul Finanțelor Publice - Direcția de Politici și Legislație în Domeniul Vamal și Nefiscal un punct de vedere cu privire la **modalitatea de stabilire a valorii în vamă în cazul importului definitiv al autoturismelor second hand efectuat de persoane juridice.**

Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de Politici și Legislație în Domeniul Vamal și Nefiscal cu adresa nr. /PG înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr. /.....2011 ne precizează următoarele:

În cazul importurilor de autovehicule second hand, efectuate de persoane juridice, până la data de 18 iunie 2006, valoarea în vamă se determină în conformitate cu prevederile art. 77 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, respectiv potrivit regulilor de evaluare în vamă din *Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, acceptat prin Decret nr. 183/1980, fără a fi aplicabile prevederile art. 109 alin. 6 din Hotărârea Guvernului nr. 1114 din 9 noiembrie 2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al României.*

Prin prisma argumentelor de fapt prezentate de părți, organele de soluționare rețin următoarele:

- potrivit prevederilor legale, organele vamale au dreptul de a reconsidera cuantumul drepturilor vamale de import, în condițiile în care petenta știa (sau ar fi trebuit să știe) că informațiile erau inexacte ori incomplete, în speță fiind vorba de informații inexacte înscrise în declarațiile vamale, declarații vamale completate de comisionarul vamal pe răspunderea S.C. S.R.L.

- astfel, este de reținut potrivit principiului conform căruia „*nimeni nu se poate apăra invocând necunoașterea legii*” (***nemo ignorare censetur***) ca și titularii operațiunilor, persoane juridice ar fi trebuit să cunoască faptul că prevederile art. 109 alin. (6) din H.G. nr. 1.114/2001, ***nu le este aplicabile;***

- în condițiile prezentate, cu respectarea voinței legiuitorului exprimată în Legea nr. 141/1997, reținem faptul că liberul de vamă se acordă sub prezumția exactității datelor înscrise în declarația vamală, ulterior autoritățile vamale având dreptul (posibilitatea) de a verifica buna credință a titularului operațiunii, în furnizarea informațiilor (reflectată în modul de completare a declarației vamale);

- prin urmare, depunerea și acceptarea declarației vamale nu trebuie interpretată ca o verificare de fond a operațiunii, ***acordarea liberului de vamă fiind efectuat sub rezerva controlului ulterior cu privire la exactitatea datelor furnizate de declarația vamală, în limita termenului de prescripție de 5 ani, reglementat de lege;***

Din sinteza celor prezentate, ***organele de revizuire reține că argumentele petentei nu sunt de natură să conducă la soluționarea favorabilă a cauzei.***

În drept, pe baza considerentelor reținute, soluția cauzei este regăsită în prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României art. 61 alin. (1), 76, 77, alin. (1) și (2) și art. 148, alin. (1), Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României art. 100 alin. (1), art. 213, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct. 12.1 lit. a) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în care se stipulează:

*Legea nr. 141/1997 (*actualizată) privind Codul Vamal al României (publicat în

M.O. nr. 180/01.08.1997)

[...]

ART. 61

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

ART. 76

Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul a 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 general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte."

[...]

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

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

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

a) cheltuielile de transport al mărfurilor importate până la frontiera româna;

b) cheltuielile de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului, ale mărfurilor din import aferente parcursului extern;

c) costul asigurării pe parcursul extern.

[...]

ART. 148

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

**Legea nr. 86/2006 (*actualizată) privind Codul Vamal al României (publicată în M.O. nr. 350/19.04.2006)*

[...]

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.

[...]

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

[...]

ART. 213

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]

* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 380 din 31.05.2011);

[...]

11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedura fiscală – Solutii asupra contestatiei

11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrative fiscal atacat;

[...]

Față de cele prezentate de organul de control vamal în Procesul verbal de control, în Referatul cu propunerile de soluționare, din contestația depusă de petentă și din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației **urmează să respingă capătul de cerere privind anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./.....2011 ca neîntemeiată pentru suma de lei (T.V.A.),** dintr-un total stabilit suplimentar de lei, privind obligațiile suplimentare stabilite de organul vamal prin Procesul verbal de control înregistrat sub nr./.....2011.

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

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Teleorman, este de a stabili dacă petiționara datorează accesoriile în cauză, (majorari, dobânzi și penalități de întârziere) în condițiile în care nu a achitat la termen debitele reprezentând taxa pe valoarea adaugata.

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

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

Majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea prevederilor legale cuprinse în Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținându-se cont de varianta în vigoare la momentul depunerii și înregistrării declarației vamale, respectiv O.G. nr. 92/2003 modificată de Legea nr. 210/2005 care a introdus noțiunea de majorări de întârziere cu începere de la 01.01.2006 precum și de modificările și completările ulterioare aduse de O.U.G. nr. 39/2010 și O.U.G. nr. 88/2010 care reintroduc noțiunile de dobânzi și penalități de întârziere precum și nivelul dobânzilor și penalităților de întârziere.

În drept, sunt aplicabile următoarele dispoziții legale:

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

<<Începând cu data de 01.01.2006, noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere au fost înlocuite cu noțiunea de majorări de întârziere, potrivit Legii nr. 210/2005, fiind reglementate de O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată (M.O. nr. 863/26.09.2005), cu modificările și completările ulterioare la art. 116>>

[...]

ART. 116

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând

cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la stingerea sumei datorate inclusiv,

(5) Nivelul majorărilor de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi 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 procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și Finanțelor, cu excepția situației prevăzute 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.

[...]

Începând cu data de 01.07.2010, potrivit O.U.G. nr. 39/2010, pentru modificarea O.G. nr. 92/2003, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (1) și alin. (7), potrivit cărora:

[...]

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.

[...]

Începând cu data de 01.10.2010 nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% potrivit O.U.G. nr. 88/2010.

În conformitate cu prevederile art. 120¹ (introdus de O.U.G. nr. 39/2010 care modifică O.G. nr. 92/2003), cu aplicabilitate începând 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."

[...]

Luînd în considerare și analizând actele existente la dosarul cauzei depuse de organul de control vamal și petentă, organul de soluționare reține că pentru acest capăt de cerere respectiv **accesorii în sumă de lei** aferente unui **debit în sumă de lei – T.V.A., urmează a fi respins ca neîntemeiat.**

*

* *

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, a Legii nr. 141/1997 (*actualizată) privind Codul Vamal al României, a Acordului privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.) ratificat prin Legea nr. 133/1994 cu modificările ulterioare, a Legii nr. 86/2006 (*actualizată) privind Codul Vamal al României, a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a O.P.A.N.A.F. nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman,

DECIDE:

Art. 1. Se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. S.R.L., cu sediul social în sat., com., jud. Teleorman, pentru suma în cuantum de lei, reprezentand taxă pe valoarea adăugată;

Art. 2. Se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. S.R.L., cu sediul social în sat., com., jud. Teleorman, pentru suma în cuantum de lei, reprezentând majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente T.V.A.;

Art. 3. Prezenta decizie a fost redactată în 4 (patru) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați;

Art. 4. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art. 5. Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv