



Ministerul Finanțelor Publice

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



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

DECIZIA nr. ... din2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul în Rm. Vâlcea, str. .. nr. .., bl. .., sc. .., etaj., ap..., jud.Valcea, CUI RO .., J38/ ../ ...1994, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .. din ...2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Vâlcea cu adresa nr. .. din ...2011 asupra contestației formulate de **SC X SRL din Rm. Vâlcea** înregistrată la aceasta sub nr. .. din ...2011.

Contestația are ca obiect suma de **X lei** stabilită prin Decizia pentru regularizarea situației nr. ../ ../ ..2011 și Procesul verbal de control nr. ../ .. - IF/ ...2011, reprezentând :

- lei TVA ;
- ... lei Majorări de întârziere/ dobânzi aferente TVA ;
- .. lei Penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația este semnată de domnul ..Alexandru în calitate de administrator, semnătură confirmată prin ștampilă.

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

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

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

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

A. Petenta arata ca in anul 2006 a achiziționat din Germania un autovehicul tip autoutilitară marca VOLKSWAGEN, serie șasiu nr. .., capacitatea cilindrică 2461 cmc, TIP motor .., an fabricatie 2002, masa maximă autorizată 4600 kg, conform declarației vamale de import nr. I ../ ...**2006**, valoarea facturată fiind de .. euro care se adaugă taxele de transport pe parcurs extern în sumă de ... euro.

Petenta menționează că pentru înmatricularea acestui autovehicul, s-a prezentat la organul vamal unde a îndeplinit formalitățile legale pentru import, completând declarația pentru respectivul bun. In baza acesteia i-au fost stabilite obligațiile vamale potrivit Codului vamal și a Regulamentului de aplicare a acestuia.

Petenta arată că, ulterior, prin actele ce înțelege să le conteste, organul vamal a procedat la reverificarea declarației vamale a societății, ocazie cu care a stabilit că la momentul realizării importului s-a procedat la calcularea eronată a taxelor vamale, stabilind pentru importul realizat în anul 2006, obligații vamale suplimentare în cuantum de ... lei.

Petenta precizează că pentru a ajunge la această măsură organele vamale au apreciat că atât dispozițiile art. 109 alin. 6 din HG nr. 1114/ 2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României, cât și dispozițiile OMFP nr. 687/ 2001 nu îi puteau fi aplicate decât prin coroborare cu dispozițiile art. 77 din Legea nr. 141/ 1997 indicând în acest sens adresa nr. 446288/PG a Ministerului Finanțelor Publice - Direcția Generală Legislație Cod Fiscal.

Prin urmare, petenta susține că actele administrativ fiscale atacate sunt nelegale întrucât :

- la momentul realizării importului erau în vigoare și i-au fost aplicate dispozițiile art. 109 din HG nr. 1114/ 2001 și OMFP nr. 687/ 2001;

- obligațiile vamale au fost calculate în vamă atât pe baza declarației vamale, dar și pe baza documentelor atașate acesteia;

- de la data întocmirii declarației și până în prezent nu a intervenit nici o schimbare ulterioară (elemente noi), care să determine legalitatea realizării operațiunii de reverificare;

- adresa în cauză, invocată de organele vamale, nu are caracter normativ fiind doar un punct de vedere la aplicarea unor dispoziții legale.

În concluzie, petenta susține că a respectat prevederile legale în materie, în vigoare la data efectuării operațiunii de import în cauză și nu datorează diferența suplimentară stabilită în sarcina sa și pe cale de consecință nici accesoriile aferente.

Petenta menționează în subsidiar, că în situația în care s-ar aprecia că fiind datorată obligația principală, accesoriile calculate și stabilite în sarcina sa de la data declarației vamale (09.05.2006) trebuie anulate. Cel mult societatea ar datora accesorii de la data comunicării actelor administrativ fiscale atacate prin contestația formulată .

Față de motivele prezentate, societatea solicită admiterea contestației, anularea actelor atacate și exonerarea de la plata obligațiilor stabilite prin acestea.

B. Din actele administrativ fiscale contestate se rețin următoarele:

Controlul vamal ulterior efectuat la **SC X SRL** din municipiul Rm. Vâlcea a avut drept scop verificarea modului de determinare și declarare a valorii în vama, precum și de achitare a drepturilor vamale de import, aferente operațiunii vamale de import definitiv având ca obiect un autovehicul, derulată prin Biroul Vamal Rm.Valcea (actuala Direcție Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale - Valcea) în luna mai 2006.

La data de ...**2006**, SC X SRL, în calitate de titular, a depus la Biroul Vamal Rm.Valcea prin intermediul SC TL SRL, în calitate de comisionar în vama, declarația vamală în detaliu de import definitiv, **nr.1** în baza facturii externe nr. FN din data de ...2006, având ca exportator firma Reinhard Liegmahl, ..., Germania, condiția de livrare EXW Worpswede.

În declarația vamală nr.1 .../ ...2006, SC X SRL, în calitate de titular al acestei operațiuni, a declarat bunul importat înscris în factura externă menționată, constând în autovehicul (autoutilitară furgon) **marca VOLKSWAGEN ./ LT 46, serie șasiu nr. ...**,

capacitatea cilindrică 2461 cmc, TIP motor .., an fabricatie 2002, masa maximă autorizată 4600 kg, sarcina maximă autorizată 2445 kg, combustibil motorină, la o valoare de ... eur (rubrica 22) avindu-se în vedere un curs de schimb de 3,4648 (rubrica 23), la care se adaugă cheltuielile de transport în sumă de ... euro.

La rubrica 46, valoare statistică s-a declarat valoarea de ... lei , iar la rubrica 47 (calculul impozitelor - baza de calcul a impozitelor) valoarea de ... lei, reprezentând valoarea în vamă a bunului importat, pentru care au fost achitate drepturi vamale de import în sumă totală de .. lei reprezentând TVA (... X19 %).

Având în vedere faptul că baza de impozitare a drepturilor vamale, pentru declarația vamală precizată anterior și datorată la data efectuării operațiunii de import, a fost calculată în baza OMFP 687/2001 pentru aprobarea valorilor în vamă, valoarea autoturismului înscrisă în factura externă de .. euro, la care se adaugă cheltuielile de transport de .. euro (52.492 lei) prezentată autorității vamale era superioară valorilor prevăzute de OMFP 687/2001.

Ca urmare, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../ .. / ...2011, organele vamale au calculat diferența de **TVA** în suma de .. lei și accesorii aferente în suma de .. lei, recalculând datoria vamală în temeiul art.78 alin.(2) din Regulamentul CEE 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992, de instituire a Codului Vamal Comunitar, precum și a art.100 din Legea nr.86/2006, privind Codul Vamal al României.

Majorările de întârziere/ dobânzi/ penalități de întârziere au fost calculate prin aplicarea prevederilor legale cuprinse în OG 92/2003, republicată privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

II. Luând în considerare constatările organului de control vamal, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului și punctele de vedere exprimate în cauză, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă taxa pe valoare adăugată în vamă și accesorii aferente, în sumă totală de.. lei stabilite de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Vâlcea în sarcina **SC X SRL** Rm. Vâlcea, sunt legal datorate de către aceasta.

1. Referitor la TVA în suma de lei.

În fapt, în anul 2006 **SC D SRL** din Rm. Vâlcea, județul Valcea, a realizat o operațiune de import definitiv constând într-un autovehicul (autoutilitară furgon) marca VOLKSWAGEN .../ LT 46, serie șasiu nr. ..., capacitatea cilindrică 2461 cmc, TIP motor ANJ, an fabricatie 2002, masa maximă autorizată 4600 kg, sarcina maximă autorizată 2445 kg, combustibil motorină, la o valoare de euro.

Pentru acest import, SC D SRL, prin comisionarul vamal desemnat, a întocmit Declarația vamală de import definitiv înregistrată sub nr. I .. / ...2006 în care a înscris la rubrica 47 (calculul impozitelor) suma calculată conform anexei 3 la OMFP 687/2001 pentru aprobarea valorilor în vamă, autoturismul fiind încadrat la **poziția tarifara NC : 87.04.21.99** - "autovehicule pentru transportul mărfurilor cu motor cu piston cu aprindere prin compresie, cu o greutate în sarcină maximă de maximum 5 tone, cu motor cu o capacitatea cilindrică peste 2500 cmc, uzate", conform tarifului vamal de import al României aplicabil în anul 2006.

Declarația vamală de import definitiv astfel întocmită și înregistrată sub nr.I .. din 09.05.2006 a fost acceptată de autoritatea vamală, societatea achitând Biroului vamal

Rm.Valcea drepturile de import datorate conform acesteia în suma totala de ... lei reprezentând taxa pe valoare adaugata.

Cu ocazia controlului vamal ulterior efectuat de DJAOV Valcea, organele vamale au constatat că importatorul trebuia să achite la Biroul Vamal Rm.Valcea drepturi de import reprezentând TVA în sumă de ... lei, aferente unor valori în vamă ce reprezintă prețul efectiv plătit pentru autovehiculele achiziționate exprimat în lei la cursul de schimb leu/euro în vigoare la data întocmirii declarației vamale.

Drept urmare, organele vamale au apreciat că utilizarea valorii în vamă determinată conform anexei 3 din Ordinul 687/2001 în loc de valoarea înscrisă în documentele de achiziție respectiv factura externa nr. FN din data de ...2006, avand ca exportator firma Reinhard Liegmahl, ..., Germania, a avut drept consecință diminuarea valorii statistice și implicit a bazei de calcul pentru datoria vamală aferentă importului efectuat.

În consecință, organele vamale au stabilit o diferență de datorie vamală reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Cauza supusa solutionarii este daca valoarea in vama ce trebuia declarata in cazul operatiuni de import autovehicul folosit efectuata de SC X SRL în luna mai 2006, se stabileste la nivelul listei de valori in vama aprobata prin OMF 687 /2001 sau la nivelul pretului inscris in factura externa prezentata autoritatii vamale cu ocazia derularii acesteia.

În drept, *Legea 141/1997, privind Codul vamal in vigoare la data efectuării importului stipuleaza :*

Art.47

"(1) La introducerea sau la scoaterea din tara a marfurilor prezentate la vama, autoritatea vamala stabileste un regim vamal.

(2) Regimul vamal cuprinde totalitatea normelor ce se aplica în cadrul procedurii de vamuire, în functie de scopul operatiunii comerciale si de destinatia marfii."

Art.48

"(1) Regimurile vamale sunt definitive sau suspensive

(2) Din categoria regimurilor vamale definitive fac parte ;

a) importul, care consta in introducerea marfurilor in circuitul economic: [....] "

Art. 50

"(1) Marfurile destinate a fi plasate sub un regim vamal fac obiectul unei declaratii vamale corespunzatoare acelu regim.

(2) Declaratia vamala se completeaza si se semneaza, pe formulare tipizate, de catre titularul operatiunii sau de catre reprezentantul sau, în forma scrisa sau utilizând un procedeu informatic agreat de autoritatea vamala.

(3) *Declaratia vamala se depune la biroul sau punctul vamal împreuna cu documentele prevazute de reglementarile vamale, în vederea acceptarii regimului vamal solicitat.*

Art. 51

"(1) *Declaratia vamala este acceptata de autoritatea vamala numai daca sunt îndeplinite conditiile prevazute la art. 50 si se înregistreaza în registrul de evidenta.*

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

Art.55 alin(1) :

"Dupa acceptarea declaratiei vamale, autoritatea vamala procedeaza la controlul documentar al acesteia si al documentelor însoțitoare si poate cere declarantului sa prezinte si alte documente necesare verificării exactității elementelor înscrise în declaratie."

Art.76

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

Art. 77 din același act normativ face trimitere la metodologia de determinare a valorii în vama prevăzută de prevederile Acordului privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț 1994 (GATT) ratificat prin Legea 133/1994 în care se stipulează :

" Valoarea în vama a marfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică **pretul platit sau de platit pentru marfuri...ajustate conform art.8 ... "**

Nota relativă la art.1 al Acordului GATT prevede la pct.1 ca : " Pretul efectiv platit sau de platit este *plata totală efectuată sau de efectuat de cumpărător, vânzătorului sau în beneficiul acestuia pentru marfurile importate* " .

Art.78

"(1) Valoarea în vama se determină și se declară de către importator care este obligat să depună o declarație pentru valoarea în vama, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a marfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, referente acesteia.

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

Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României aprobat de HGR 1114/2001 prevede totodată :

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 marfurilor sub regimul vamal solicitat."**

Art. 45

" Declarația vamală de import se depune la autoritatea vamală împreună cu următoarele documente:

a) documentul de transport al marfurilor sau, în lipsa acestuia, alte documente emise de transportator, cuprinzând date referitoare la marfurile transportate;

b) factura, în original sau în copie, ori un alt document pe baza căruia se declară valoarea în vama a marfurilor;

c) declaratia de valoare în vama;

d) documentele necesare aplicarii unui regim tarifar preferential sau altor masuri derogatorii la regimul tarifar de baza;

e) orice alt document necesar aplicarii dispozitiilor prevazute în normele legale specifice care reglementeaza importul marfurilor declarate;

f) codul fiscal al titularului."

Art. 57

" **Controlul documentar consta în verificarea:**

a) corectitudinii completarii declaratiei vamale în detaliu;

b) existentei documentelor anexate la declaratia vamala în detaliu potrivit regimului vamal solicitat;

c) concordantei dintre datele înscrise în declaratia vamala în detaliu si cele din documentele anexate;

d) formala a documentelor anexate."

Art. 72

"Pe lângă verificarile prevazute la art. 71, la importul de marfuri se mai verifica si clasificarea tarifara, taxa vamala, **valoarea în vama** si, atunci când este cazul, originea marfurilor, **cuantumul drepturilor de import**, felul, numarul si data instrumentului de plata. La exportul de marfuri autoritatea vamala verifica si clasificarea tarifara a marfurilor numai în cazul unor conditii sau restrictii."

Art. 109

"(1) **Determinarea valorii în vama a marfurilor care fac obiectul unor tranzactii comerciale** se efectueaza potrivit regulilor cuprinse în Codul vamal al României si în alte reglementari vamale. Pentru valoarea astfel stabilita se depune o declaratie pentru valoarea în vama, conform modelului prevazut în anexa nr. 5.

(2) **Pentru marfurile primite de persoanele juridice, care nu fac obiectul unor tranzactii comerciale**, valoarea în vama o constituie valoarea înscrisa în documentele primite de la expeditorul extern si în declaratia pentru valoarea în vama depusa de persoana juridica destinatar.

(3) **Pentru marfurile ale caror preturi definitive se stabilesc pe baza de cotații bursiere si pentru marfurile a caror valoare definitiva se determina pe baza rezultatelor determinarilor cantitative si calitative efectuate potrivit conditiilor mentionate în contractele comerciale**, valoarea în vama se determina pe baza facturii pro forma emise de furnizor, cu preturile cunoscute la data întocmirii acesteia. În termen de 150 de zile de la data declaratiei vamale se depune factura definitiva pe baza careia se fac regularizarile privind obligatiile de plata în vama.

(4) **În cazul bunurilor introduse în tara de persoane fizice** valoarea în vama se stabileste de Ministerul Finantelor Publice pe baza cataloagelor de preturi externe, corelate cu preturile interne.

(5) **Pentru autovehiculele si vehiculele noi** prevazute la pozitiile tarifare 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 si 87.16 din Tarifal vamal de import al României valoarea în 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 înțelege vehiculele**

neînmatriculate în strainatate sau cele procurate în aceleasi conditii si înmatriculate temporar în strainatate, dar nu mai mult de 90 de zile de la data cumpararii.

(6) Valoarea în vama a autovehiculelor si a vehiculelor folosite se stabileste pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finantelor publice, tinându-se seama de vechimea si de caracteristicile tehnice ale acestora."

Anexa 6 la regulamentul privind **Conditile si limitele privind introducerea si scoaterea din tara a bunurilor aparținând calatorilor si altor persoane fizice**, pct.12 prevede:

"Pentru autovehiculele si vehiculele introduse sau scoase din tara de calatori si de alte persoane fizice stabilite în România sau domiciliata în strainatate valoarea în vama se stabileste potrivit art. 109 alin. (5) si (6) din prezentul regulament."

In baza prevederilor art.109 alin (4) si (6) din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei aprobat de HGR 1114/2001 și ale pct.12 din anexa 6 la acesta , a fost emis Ordinul MF nr. 687/17.04.2001.

Din coroborarea textelor de lege mai sus mentionate rezulta ca la introducerea in tara a marfurilor prezentate la vama, autoritatea vamala stabileste un regim vamal, ce face obiectul unei declaratii vamale corespunzatoare acelu regim.

Importul, ce consta in introducerea marfurilor in circuitul economic intra in categoria regimurilor vamale definitive.

Declaratia vamala de import se depune la autoritatea vamala împreuna cu o serie de documente prevazute in mod expres de lege, printre care factura, în original sau în copie, ori un alt document pe baza caruia se declara valoarea în vama a marfurilor si *declaratia de valoare în vama*.

Declaratia vamala se depune la biroul sau punctul vamal împreuna cu documentele prevazute de reglementarile vamale, în vederea acceptarii regimului vamal solicitat, declaratia vamala în detaliu, semnata de importator, sau de reprezentantul acestuia, avind valoarea unei declaratii pe propria raspundere a acestuia în ceea ce priveste exactitatea datelor înscrise în declaratia vamala.

Declaratia vamala este acceptata de autoritatea vamala, daca aceasta este completata pe formularul corespunzator si are anexate documentele prevazute in mod expres de legiuitor, dupa care se procedeaza la controlul documentar al declaratiei si al documentelor însoțitoare.

Astfel, autoritatea vamala poate cere declarantului sa prezinte si alte documente necesare verificarii exactitatii elementelor înscrise în declaratie.

Controlul documentar consta în verificarea:

- > *corectitudinii completarii declaratiei vamale în detaliu;*
- > *existentei documentelor anexate la declaratia vamala în detaliu potrivit regimului vamal solicitat;*
- > *concordantei dintre datele înscrise în declaratia vamala în detaliu si cele din documentele anexate.*

Totodata, autoritatile vamale verifica si clasificarea tarifara, taxa vamala, valoarea în vama si, atunci când este cazul, originea marfurilor, cuantumul drepturilor de import, felul, numarul si data instrumentului de plata.

În cazul bunurilor introduse în țara de persoane fizice valoarea în vama se stabilește de Ministerul Finanțelor Publice pe baza cataloagelor de preturi externe, corelate cu preturile interne.

Pentru autovehiculele noi prevazute la pozițiile tarifare 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 și 87.16 din Tariful vamal de import al României, valoarea în vama se determină pe baza pretului extern din factura de cumpărare emisă de producător sau de o firmă direct reprezentantă a acestuia.

Aceasta reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevazute în Tariful vamal de import al României, respectiv ***plata totală efectuată sau de efectuat de cumpărător, vinzătorului sau în beneficiul acestuia pentru marfurile importate.***

Prin vehicule noi se înțeleg vehiculele neînmatriculate în străinătate sau cele procurate în aceleași condiții și înmatriculate temporar în străinătate, dar nu mai mult de 90 de zile de la data cumpărării.

Valoarea în vama 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.

Asadar, din textul de lege mai sus menționat rezultă că valoarea în vama a autovehiculelor și vehiculelor introduse în țara de persoane juridice se stabilește în mod diferit pentru cele noi, așa cum apar definite clar de lege, ce reprezintă pretul plătit sau de plătit, așa cum prevede art.1 din Acordul pentru aplicarea art.VII GATT și pentru cele vechi care se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice, ținându-se seama de vechimea și de caracteristicile tehnice ale acestora.

Astfel pentru bunurile introduse în țara de persoane fizice așa cum apar menționate în anexa 6 la regulament, inclusiv autovehicule și vehicule, precum și pentru autovehiculele și vehiculele folosite introduse în țara atât de persoane fizice cât și de cele juridice pentru determinarea valorii în vama a fost emis Ordinul MF nr. 687/17.04.2001.

În speta, este vorba de o bază de impozitare a drepturilor vamale datorate ce a fost stabilită prin aplicarea prevederilor OMFP 687/2001 pentru aprobarea valorilor în vama, deși factura externă avea o valoare mai mare decât cea aprobată prin ordinul menționat.

Organele de soluționare apreciază că interpretarea dată prevederilor art.109 alin (6) din Regulamentul aprobat prin HG 1114/2001 de către organele vamale nu are în vedere și situațiile în care factura externă ar fi avut o valoare mai mică decât cea aprobată prin OMFP 687/2001.

Astfel, organele de soluționare apreciază că rațiunea pentru care legiuitorul nu face distincție între autovehiculele și vehiculele folosite introduse în țara de persoane fizice de cele introduse în țara de persoane juridice pentru determinarea valorii în vama este tocmai aceea a asigurării unui anumit nivel al bazei impozabile, prin care să se evite subevaluarea acesteia, stabilit funcție de categoria vehiculului, vechimea și caracteristicile tehnice ale acestuia, generator de impozite și taxe .

In concluzie, potrivit reglementărilor legale mai sus menționate, rezultă fără echivoc că tratamentul autovehiculelor și vehiculelor introduse în țara, din punct de vedere al obligației vamale respectiv al declarării valorii în vama, este diferit

pentru autoturismele noi si pentru cele vechi, indiferent de statutul persoanei care le introduce in tara.

Per a contrario, in actul administrativ fiscal contestat precum si in punctul de vedere exprimat relativ la contestatia formulata intocmit in temeiul pct.3 din Instructiunile de aplicare ale Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519/2005, organele vamale interpreteaza prevederile art.109 din Regulamentul vamal aprobat prin HGR 1114/2011 astfel :

"- operatiuni efectuate de persoane juridice :

< alin (1) - marfuri care fac obiectul unor tranzactii comerciale ;

< alin (2) - marfuri primite de persoane juridice care nu fac obiectul unei tranzactii comerciale ;

< alin (3)- marfuri ale caror preturi definitive se stabilesc pe baza de cotation bursiera ;

- operatiuni efectuate de persoane fizice :

> alin (4) bunuri introduse in tara de persoane fizice ;

> alin (5) si (6) se refera la stabilirea valorii in vama a autovehiculelor si a vehiculelor noi si folosite, prin prisma alin (4) si anume cele introduse in tara de persoanele fizice necomercianti, ca bunuri a caror valoare nu poate fi probata prin intocmirea unei evidente contabile, in sensul legii. "

Astfel , sustin acestea " sensul art.109 din Regulamentul vamal trebuie stabilit prin coroborarea tuturor aliniatelor pe care le cuprinde actul normativ care reglementeaza principiul determinarii valorii in vama, respectiv Legea 141/1997 privind Codul vamal, precum si dispozitiile OMFP nr. 687/2001 care a fost emis in baza prevederilor alin. (4) si (6) ale art.109 si ale pct.12 din anexa nr. 6 la Regulamentul de aplicare a Codului vamal referitoare la stabilirea valorii in vama a bunurilor si autovehiculelor introduse in tara de persoane fizice. "

Asa cum s-a mentionat anterior, punctul de vedere al organelor vamale nu poate fi primit de organele de solutionare intrucit asa cum s-a aratat, alin (5) se refera fara echivoc la tratamentul aplicabil *pentru autovehiculele noi* prevazute la pozitile tarifare 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 si 87.16 din Tariful vamal de import al României, valoarea în vama determinandu-se pe baza pretului extern din factura de cumparare, conform art.1 din Acordul pentru aplicarea art.VII GATT

Alin. (6) al art.109 se refera la operatiunile de import autovehicule si vehicule folosite efectuate atat de persoanele fizice cit si de cele juridice, a caror valoare in vama este stabilita prin OMFP 687/2001 astfel : "**(6) Valoarea în vama a autovehiculelor si a vehiculelor folosite se stabileste pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finantelor publice, tinându-se seama de vechimea si de caracteristicile tehnice ale acestora.**"

Faptul ca anexa 6 stipuleaza la pct.12 care este tratamentul aplicat autovehiculelor si vehiculelor introduse in tara de persoanele fizice, respectiv alin (5) care se refera la cele noi si alin. 6 care se refera la cele vechi, este tocmai pentru a exclude subevaluarea bazei de impozitare in cazul autovehiculelor noi introduse in tara de calatori si persoanele fizice.

Drept urmare, cum anexa 6 intitulata *Conditile si limitele privind introducerea si scoaterea din tara a bunurilor aparținând calatorilor si altor persoane fizice*, se refera la tratamentul aplicabil bunurilor aparținând calatorilor si altor persoane fizice *asa cum apar prevazute la alin (3) cu exceptia introdusa la alin (5) din Regulament pentru autovehiculele noi*, nu exclude operatiunile de import autovehicule si vehicule folosite efectuate de persoanele juridice din cageoria celor a caror valoare în vama se stabileste pe fiecare categorie de vehicule, prin ordin al ministrului finantelor publice, tinându-se seama de vechimea si de caracteristicile tehnice ale acestora.

Asadar, se retine ca legea nu face distinctie că valoarea in vama a autovehiculelor folosite se stabileste diferit la persoanele fizice fata de cele juridice, asa cum eronat apreciaza organele vamale, si atunci cind legea nu distinge nici cel ce este pus s-o aplice nu poate distinge.

Referitor la interpretarea actelor normative mentionate mai sus, organele vamale fac trimitere la *adresa nr.445731/15.06.2010 a MFP- Directia de Politici si Legislatie in Domeniul Vamal si Nefiscal*, transmisa DRAOV Constanta, existenta in copie la dosarul cauzei, care opiniaza ca modalitatea de stabilire a valorii in vama in cazul importului definitiv al autoturismelor second hand efectuat de persoane juridice, il reprezinta art.1 din Acordul pentru aplicarea art.VII GATT, respectiv valoarea de tranzactie, adica pretul efectiv platit sau de platit pentru marfuri cu ajustarile permise de acord. Aceste prevederi privind determinarea valorii in vama au fost reconfirmate prin Acordul de la Marrakech privind constituirea Organizatiei Mondiale de Comert, ratificat de Romania prin Legea 133/1994.

În aceasta se mai precizeaza ca principiile acestui acord au fost aplicate de Romania, pina la data aderarii la UE in mod unitar in special operatiunilor efectuate de persoane juridice, iar incepind cu 01.01.2007, potrivit reglementarilor comunitare, tratamentul aplicabil bunurilor introduse de persoanele fizice este identic cu cel al aplicarii bunurilor introduse de persoanele juridice, inclusiv in ceea ce priveste determinarea valorii in vama.

Totodata, se face trimitere la *adresa nr. 446288/P/20.10.2010 a MFP- Directia Generala Legislatie Cod Fiscal - Directia de Politici si Legislatie in Domeniile Vamal si Fiscal*, transmisa tot DRAOV Constanta, existenta in copie la dosarul cauzei, din care rezulta urmatoarele :

" In ceea ce priveste prevederile Legii 141/1997, referitoare la stabilirea valorii in vama pentru importurile de autovehicule second hand, efectuate de societati comerciale, precizam ca in acest caz valoarea in vama se determina in conformitate cu prevederile art.77-79 din Legea 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, fara a fi aplicabile prevederile art.109 alin.6 din HG nr.1114 din 09 noiembrie 2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al Romaniei. Aceste din urma prevederi se refera, dupa cum se arata si prin punctul dumneavoastra de vedere la valoarea in vama a autovehiculelor si a vehiculelor folosite, introduse in tara de calatori si alte persoane fizice, dupa cum rezulta si **din pct.12 al anexei nr.1 la regulament "**

În ceea ce privesc punctele de vedere mentionate anterior se retin urmatoarele :

Relativ la aplicarea unitara a legislatiei fiscale si vamale asa cum se mentioneaza la art.4 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala , sunt obligatorii pentru functionarii publici din cadrul organelor fiscale numai Deciziile Comisiei Fiscale Centrale.

În acest context, se retine ca punctele de vedere exprimate la solicitarea DRAOV Constanta, au fost aplicate de autoritatile vamale ale regionalei Craiova in conditiile in care exista si alte puncte de vedere contrare celor doua de mai sus precum adresa nr. 17455/TH/26.03.2010 a MFP-ANAF- ANV - Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal, transmisa tot DRAOV Constanta, existenta in copie la dosarul cauzei, care mentioneaza per a contrario urmatoarele:

" In urma desfasurarii unui control ulterior la o societate comerciala care, in perioada 31.01.-17.05.2006, a efectuat operatiuni vamale de import definitiv pentru autoturisme si autovehicule folosite s-a constatat ca baza de impozitare a drepturilor vamale a fost stabilita prin aplicarea prevederilor OMFP 687/2001 pentru aprobarea valorilor in vama, desi facturile externe aveau valori mai mari decit cele aprobate prin ordinul mentionat.

Coroborind prevederile art.109 alin (4) si (6) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei, aprobat de HG1114/2001 si ale art.2 din OMFP 687/2001 erau aplicabile numai in cazurile bunurilor introduse in tara de persoane fizice, sau se aplicau si marfurilor permise de persoane juridice in urma tranzactiilor comerciale.

Avind in vedere cele prezentate si tinind cont de legislatia aplicabila la momentul depunerii declaratiilor vamale de import care fac obiectul controlului ulterior initiat de dumneavoastra, va comunicam urmatoarele : [...]

Precizam ca in cazul operatiunilor de import de autovehicule si vehicule folosite efectuate de persoane juridice, in perioada la care faceti referire in adresa dumneavoastra, valoarea in vama se stabilea prin aplicarea prevederilor art.109 alin. (6) din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei, aprobat prin HG1114/2001, cu luarea in considerare a valorilor in vama aprobate prin OMFP 687/2001 "

Din cele de mai sus, rezulta ca punctul de vedere al MFP- ANAF-ANV - Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal, este contrar celor doua puncte de vedere exprimate de MFP- Directia de Politici si Legislatie in Domeniul Vamal si Nefiscal si respectiv MFP- Directia Generala Legislatie Cod Fiscal - Directia de Politici si Legislatie in Domeniile Vamal si Fiscal.

În concluzie, in lipsa unei decizii a Comisiei Fiscale Centrale si a existentei unor puncte de vedere diferite relativ la stabilirea valorii in vama in cazul operatiunilor de import de autovehicule si vehicule folosite efectuate de persoane juridice, tinind cont de legislatia aplicabila la momentul depunerii declaratiilor vamale de import, asa cum a fost prezentata anterior, organele de solutionare apreciaza ca in mod corect organul vamal teritorial a acceptat valoarea in vama declarata de petenta.

În actul administrativ fiscal contestat, organele vamale arata ca la momentul depunerii si inregistrarii la Biroul Vamal Rm. Valcea a declaratiei vamale de import definitiv, **SC X SRL** în calitate de titular de operatiune vamală, a declarat in mod eronat valoarea in vama (baza de impozitare) pentru calculul drepturilor vamale datorate pentru autovehiculul importat, ca fiind valoarea din lista de valori in vama aprobata prin OMFP nr.687/2001 **și nu valoarea de tranzactie prin care a fost stabilit pretul acesteia, valoare inscrisa in factura externă prezentată autoritatii vamale cu ocazia efectuării importului .**

Coroborand dispozitiile legale si concluziile de mai sus, in raport cu situatia de fapt prezentata, se retine ca pentru importul definitiv al autovehiculului efectuat in luna mai 2006, determinarea valorii in vama s-a facut in mod legal de catre petenta prin reprezentantii sai, in conformitate cu valorile inscrise in Ordinul MF nr. 687/17.04.2001.

Astfel, valoarea in vama nu a fost stabilita pe baza pretului de tranzactie asa cum prevede art.1 din acordul pentru aplicarea art.VII GATT, desi acesta a fost in scris **pe declaratia vamală** in casuta 22 si Moneda aferenta valorii precum si valoarea total facturată pentru care a fost prezentată factura externă, care atesta aceasta valoare.

Din moment ce s-a prezentat un document legal ce atesta valoarea de tranzactie iar organul vamal a acceptat o valoare in vama, baza de calcul a datoriei vamale aferente acesteia, mai mica, stabilita pe baza listei de valori prevazuta de OMF 687/17.04.2001, rezulta ca acesta nu a avut indoilei privind exactitatea informatiilor nesolicitandu-se nici un fel de justificari suplimentare si nu s-au dispus amânari ale determinarii valorii in vama.

În acest sens, organele de solutionare apreciaza ca si in cazul Acordului GATT, cind valoarea in vama nu poate fi determinata, autoritatea vamala si importatorul trebuie in mod normal sa se consulte iar in situatia in care valoarea in vama declarata nu este acceptata exista cinci metode de stabilire, dupa caz a acesteia precum si obligativitatea autoritatii vamale de a lua in considerare punctele de vedere ale importatorilor.

Astfel, organele de solutionare apreciaza ca neintocmirea declaratiei privind valoarea in vama (D.V.1), asa cum prevede art.78 alin (1) si (2) din Legea 141/1997 si neanexarea la Declaratia vamala de import asa cum prevede art.45 din *Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei aprobat de HGR 1114/2001* a avut loc tocmai pentru ca autoritatea vamala a interpretat in mod corect prevederile alin. (6) al art.109 din Regulamentul vamal in sensul ca valoarea in vama, respectiv a bazei de impozitare declarata, era la nivelul listei de valori in vama aprobata prin OMF687/2001.

De altfel, in urma controlului documentar intocmit de autoritatea vamala in conformitate cu dispozitiile art. 57 si art.72 din *Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei aprobat de HGR 1114/2001* se putea ușor depista inadvertența intre valoarea facturată in scrisă in casutele 22 si 42 din declaratia vamală de import nr. I ... din ...2006 si mentionată in factura externă si valoarea in vama de ... lei din casuta 47 avută in vedere ca bază de calcul a datoriei vamale aferente importului efectuat.

În concluzie, având în vedere situatia de fapt si de drept, contestatia formulata de petenta apare ca **întemeiata** la acest capat de cerere, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta in sensul admiterii acesteia pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoare adaugata si anulării titlului de creanta emis pentru aceasta suma.

2. În ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de .. lei si penalitatile in suma de ... lei aferente TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei .

Speța supusă soluționării este dacă majorarile și penalitatile de întârziere în sumă totală de ... lei sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut ca debitul suplimentar în sumă de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar, nu este datorat de catre petenta pe cale de consecință se reține că aceasta nu datorează nici accesoriile în sumă de .. lei aferente debitului care le-au generat, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta si asupra acestora.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.(1) si alin(2) din OG92/2003 republicata privind Codul de Procedură Fiscală se :

DECIDE

Art.1 Admiterea in totalitate a contestației formulate de **SC X SRL** din municipiul Rm. Vâlcea, Jud Valcea pentru suma totală de **X lei**, din care : ... lei TVA si ... lei majorari aferente, ca **întemeiată**.

Art.2 Anularea Deciziei pentru regularizarea situației nr. ../.../ ...2011 emisă pentru **SC X SRL** din municipiul Rm. Vâlcea pentru suma totală de ... **lei**, din care : .. lei TVA si .. lei majorari aferente.

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