

DECIZIA nr. 369 / 2016  
privind solutionarea contestatiei formulata de SC x SRL,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/15.01.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Directia Regionala Vamala Galati-Biroul Vamal Constanta Sud cu adresa nr. x/11.01.2016, inregistrata D.G.R.F.P.B. sub nr. x/15.01.2016, completata cu adresa nr. x/18.01.2016 inregistrata D.G.R.F.P.B. sub nr. x/22.01.2016, cu adresele nr.x/15.01.2016 si nr.x/15.01.2016 inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/28.01.2016, si cu adresele nr.x/08.02.2016 si nr.x/08.02.2016 inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr.x/15.02.2016, cu privire la contestatia formulata de SC x SRL cu sediul in str. x, Bucuresti, cu sediul ales la SCA x cu sediul in str. x.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 30.12.2015 si inregistrata la Directia Regionala Vamala Galati sub nr. xx/05.01.2016, il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015, emisa de Biroul Vamal de Frontiera Constanta Sud in baza procesului-verbal de control nr. x/27.11.2015, comunicata la data de 07.12.2015, prin care s-au stabilit drepturi vamale in suma totala de x lei reprezentand:

- x lei – taxe vamale;
- x lei – taxa pe valoarea adaugata;
- x lei – accesorii aferente.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC x SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata SC x SRL contesta incadrarea tarifara a marfurilor efectuata de organul vamal aratand urmatoarele:

- masura de constrangere fiscala are consecinte pe plan concurential (facand referire la aplicarea altei clase tarifare in Polonia, cu taxa vamala inferioara de 9% pentru produsul "shortening – palm oil - ulei de palmier" din clasa tarifara 15119019), urmand a fi intreprinse demersurile legale de Legea concurentei nr. 21/1996, prin incalcarea aplicarii corecte a legii , cum este cazul de fata supus solutionarii;
- aprecierea organului de control cu de la sine putere si fara nici un document justificativ in acest sens ci doar invocand generic "literatura de specialitate" ca produsul importat si obtinut prin procedeul numit "texturare" este de natura chimica, intrucat intervine asupra structurii produsului, modificand textura acestuia;
- excesul de putere publica savarsit prin emiterea unei decizii fara cercetarea aspectelor de fapt pe baza de probe relevante, organul de control vamal incalcand dreptul la aparare prin aceea ca a omis sa solicite documente si explicatii suplimentare referitoare la natura procesului de texturare;
- supunerea produsului procesului de texturare nu determina nici o modificare chimica a produsului, potrivit confirmarii producatorului x;
- organul vamal nu a solicitat documente suplimentare, efectuarea unor teste de un laborator independent care sa stabileasca daca texturarea determina o modificare

chimica a produsului SHORTENING si daca acest produs este un amestec sau un preparat alimentar obtinut cu ajutorul uleiurilor si grasimilor tratate prin texturare.

SC xania SRL nu contesta faptul ca, din punct de vedere al compozitiei, produsul importat reprezinta ulei de palmier - RBD, CARE A FOST SUPUS OPERATIUNII DE TEXTURARE, asa cum dealtfel confirma si producatorul, ci sustine ca produsele de tip shortening pot fi si preparate alimentare, dar nu este cazul produsului importat de catre acesta, pe urmatoarele considerente, apreciate ca fiind greseli ale organului vamal:

- Pronuntarea concluziei ca texturarea are semnificatia unei modificari chimice;
- Considerarea produsului ca fiind un preparat ca urmare a obtinerii acestuia cu ajutorul grasimilor tratate prin texturare;

- Prin aplicarea regulilor de interpretare a NC ar fi trebuit sa se ajunga la unica concluzie corecta – incidenta 1511 pentru produsul in cauza, citand in sustinere Decizia civila nr. 952/2009 a Curtii de Apel Bucuresti, Sectia a VIII a;

- Trimiterea la prevederi cu forta juridica inferioara Notelor explicative ale Nomenclurii Combinata a Uniunii Europene, prevederi care nu sunt publicate in Jurnalul Oficial si care nu se pot adauga la textul oficial al Notelor explicative ale Nomenclurii Combinata.

Contestatarul sustine faptul ca notiunea de shortening folosita de textul Notelor explicative invocate de organul vamal inseamna altceva decat ceea ce inseamna notiunea de SHORTENING folosita de furnizor pe facturile de livrare a acestui produs.

Concluzia contestatarului este aceea ca, desi produsul importat este supus unui procedeu de texturare - care determina incadrarea la pozitia 1517 - acesta nu este unul si acelasi produs cu produsul denumit shortening in Notele explicative, ci este un ingredient cu ajutorul caruia se obtine produsul denumit in Note "shortening".

In final, contestatarul invedereaza faptul ca organul vamal putea, cel mult, sa faca trimitere la Decizia Directiei Generale a Vamilor nr. 1783/2002, care preia textul din Notele explicative, nu il ratifica, aceasta fiind un act normativ cu putere inferioara actului Comisiei Europene.

**II. Organele vamale au procedat la recalcularea drepturilor vamale datorate de SC x SRL pentru un numar de x operatiuni vamale de punere in libera circulatie, ca urmare a schimbarii incadrarii tarifare pentru importul de "ulei de palmier nehidrogenat, prezentat in fractiuni solide, destinat alimentatiei umane" declarat la codul tarifar 1511901990, achizitionate de la partenerul extern x (Singapore) x la urmatoarele declaratii vamale:**

1- MRN nr.x.2012;

(...)

89- MRN nr.x.2012;

Constatările organelor vamale au fost consemnate în procesul-verbal de control nr. x/27.11.2015, iar în baza acestora a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015, prin care s-au stabilit diferențe de drepturi vamale în suma de x lei reprezentând:

- x lei – taxe vamale;
- x lei – taxa pe valoarea adăugată;
- x lei – dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- x lei – dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente TVA.

Ulterior , Biroul vamal Constanta Sud a constatat ca din Anexa nr.1 si Anexa nr.2 la procesul verbal de control nr.x/27.11.2015 nu a fost eliminata declaratia vamala nr. **MRN nr.x/.2013** (poz. 21 mai sus mentionata) care fusese invalidata anterior intocmirii acestuia si au procedat la indreptarea erorii materiale din acest procesul verbal prin intocmirea procesului verbal de control nr. x/12.05.2016 prin care au rectificat sumele total datorate de SC x SRL, fiind diminuata obligatia totala de plata cu suma de x lei.

Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.x/13.05.2016, comunicata in data de 19.05.2016, emisa in baza procesului verbal de control nr. x/12.05.2016, Biroul vamal x a stabilit, pe aceeasi perioada 28.11.2012-02.06.2015, in sarcina contribuabilei drepturi vamale in suma totala de x lei reprezentand:

- x lei – taxe vamale;
- x lei – taxa pe valoarea adaugata;
- x lei – dobanzi de intarziere aferente taxelor vamale;
- x lei – penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- x lei – dobanzi de intarziere aferente TVA;
- x lei – penalitati de intarziere aferente TVA..

Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.x/13.05.2016 a fost emisa de organul vamal urmare a constatarii unei erori cu privire la includerea eronata in decizie a drepturilor vamale aferente declaratiei vamale nr. **MRN nr./x.2013**, in baza art.48 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu prevederile art.71 din OPANAF nr.7521/2006.

Celelalte obligatii fiscale stabilite suplimentar in sarcina SC x SRL individualizate prin Decizia nr. x/27.11.2015, comunicata in data de 07.12.2015, se regasesc in același cuantum și in Decizia nr.x/13.05.2016 si procesul verbal de control nr. x/12.05.2016 comunicate in data de 19.05.2016.

**III.** Fata de constatările organelor vamale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**3.1. Cu privire la drepturi vamale de import in suma de x lei (taxe vamale in suma de x lei si TVA in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei)**

*Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. este investit sa se pronunte daca Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015 contestata de societate mai produce efecte juridice fata de aceasta, in conditiile in care a fost inlocuita prin Decizia de impunere nr. x/13.05.2016 comunicata la data de 19.05.2016, prin care organele vamale au inteles sa modifice decizia de impunere emisa anterior, in sensul corectarii erorilor materiale si diminuarii datoriei vamale cu suma de 34.107 lei in sarcina SC x SRL.*

**In fapt**, prin Decizia nr.x/27.11.2015 comunicata SC x SRL in data de 07.12.2015 au fost stabilite drepturi vamale in suma de x lei.

Prin contestația formulată, SC x SRL solicită anularea actelor administrative-fiscale reprezentate de Decizia nr.x/27.11.2015 și procesului verbal de control nr. x/27.11.2015, emise de Biroul vamal x.

Organele vamale constatând că în cuprinsul Deciziei nr.x/27.11.2015 au fost strecurate erori în sensul cuprinderii eronate în decizie a obligațiilor de plată aferente declarației vamale **MRN nr.x/2013** în suma de x lei, au corectat obligațiile de plată stabilite prin emiterea Deciziei nr. x/13.05.2016 comunicată la data de 19.05.2016, în sensul diminuării cuantumului obligației stabilite prin procesul verbal de control nr. x/27.11.2015 și DRS nr. x/27.11.2015.

Celelalte obligații fiscale stabilite suplimentar în sarcina SC x SRL individualizate prin Decizia de impunere nr.x/27.11.2015, comunicată în data de 07.12.2015, se regasesc în același cuantum, respectiv în suma de x lei și în Decizia nr. x/13.05.2016, comunicată în data de 19.05.2016.

**În drept**, dispozițiile art.110 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că:

*“Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii”,*

coroborat cu pct.107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

*“Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

- a) *decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;*
- b) *declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;*
- c) *decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;*
- d) *declarația vamală pentru obligațiile de plată în vamă;*
- e) **documentul prin care se stabilește și se individualizează datoria vamală, inclusiv accesorii, potrivit legii; [...]**

Analizând Decizia nr.x/27.11.2015 comunicată societății în data de 07.12.2015, se constată că la Capitolul 5 – Dispoziții finale, organele vamale au precizat că **„în conformitate cu art.205 și art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii”**.

Totodată, s-a inserat mențiunea că ***“prezenta decizie reprezintă titlu de creanță”***.

În consecință, urmare modificării survenită prin emiterea și comunicarea la data de 19.05.2016 a Deciziei nr.x/13.05.2016, Decizia nr.x/27.11.2015 comunicată societății în data de 07.12.2015 nu mai produce efecte față de societatea contestată, astfel încât Serviciul de Soluționare a Contestațiilor constată ca fiind ramasa fără obiect contestația îndreptată împotriva Deciziei nr.x/27.11.2015 comunicată societății în data de 07.12.2015.

Având în vedere cele de mai sus, precum și actele normative incidente în speță se reține că ne aflăm în prezența unei contestații formulate împotriva unei decizii care nu mai produce efecte juridice astfel încât contestația formulată de SC x SRL **este ca fiind ramasa fara obiect pentru suma de x lei**, potrivit pct.11.1 lit.c) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*(...) c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;”*

### **3.2. Referitor la drepturi vamale in suma de x lei (x lei- x lei)**

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza drepturile vamale aferente declaratiei vamale de import nr.x/.2013 stabilite prin decizia nr.x/27.11.2015, in conditiile in care prin emiterea deciziei nr.x/13.05.2016 a fost indreptata eroarea materiala cu privire la includerea eronata in decizie a drepturilor vamale aferente declaratiei vamale nr. **MRN nr.x/2013**.*

**In fapt**, Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.x/13.05.2016, comunicata in data de 19.05.2016, emisa de Biroul vamal Constanta Sud in baza procesului verbal de control nr. x/12.05.2016 a fost intocmita in vederea indreptarii erorii materiale cuprinsa in Decizia nr.x/27.11.2015 .

**In drept**, potrivit art.48 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004 care stipuleaza urmatoarele:

Codul de procedura fiscala

**“Art.48-(1)** Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului.

**(2)** Prevederile alin. (1) nu se aplică actelor administrative fiscale pentru care s-au exercitat căile de atac prevăzute de lege, iar soluția este definitivă.

**(3)** Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

**(4) În cazul în care după comunicarea actului administrativ fiscal organul fiscal constată, din oficiu, că există erori materiale în cuprinsul său, acesta comunică contribuabilului un act de îndreptare a erorii materiale.**

(5) În situația în care îndreptarea erorii materiale este solicitată de contribuabil, organul fiscal procedează astfel:

a) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale este întemeiată, emite și comunică contribuabilului actul de îndreptare a erorii materiale;

b) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale nu este întemeiată, respinge cererea printr-o decizie ce se comunică contribuabilului.

**(6) Actul de îndreptare a erorii materiale și decizia de respingere a cererii de îndreptare a erorii materiale urmează regimul juridic al actului inițial și pot fi contestate în condițiile legii în care putea fi contestat actul inițial. “**

Norme metodologice

„47.4. În cazul în care îndreptarea erorii materiale nu se poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, se emite un nou act administrativ fiscal care, de asemenea, va fi comunicat contribuabilului.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

Pozitia 21 din Anexa nr.1 la procesul verbal de control nr. x/27.11.2015 cuprinde declaratia vamala de import **MRN nr.x/2013** pentru care organul vamal a stabilit drepturi vamale principale in suma totala de **x lei** reprezentand:

-x lei - taxe vamale;

- x lei - TVA,

iar pozitia 21 din Anexa nr.2 a aceluasi proces verbal cuprinde aceeași declaratie vamala pentru care s-au calculat accesorii aferente taxelor vamale și TVA in suma totala de x lei.

Prin adresa nr.x/17.05.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr.x/20.05.2016, Biroul Vamal de Frontiera x precizeaza ca „dintr-o eroare, din tabelele in care sunt inscrise declaratiile vamale de import care au facut obiectul reverificarii si care constituie Anexa nr.1 si Anexa nr.2 la procesul verbal de control nr. x/27.11.2015, nu a fost eliminata declaratia vamala de import **nr.xxxxxx/2013**, fiind calculate obligatii de plata si pentru aceasta, desi, la momentul intocmirii actelor administrative in cauza era invalidata. Ca urmare au fost intocmite procesul verbal de control nr. x/12.05.2016 si DRS nr.x/13.05.2016 (...) care indreapta eroarea materiala din procesul verbal de control nr.x/27.11.2015 si DRS nr.x/27.11.2015.”

Se retine ca prin emiterea deciziei nr. x/13.05.2016 pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal au fost recalculat drepturile vamale pe perioada 28.11.2012-02.06.2015 inscrise in Anexa nr.1 si Anexa nr.2 la procesul verbal de control nr. x/27.11.2015, nefiind **preluate** drepturile vamale stabilite prin decizia nr. x/27.11.2015 in suma de 34.107 lei aferente declaratiei vamale de import **MRN nr.xxxxxxxx/2013**.

In speta, avand in vedere ca cele retinute si faptul ca organul vamal precizeaza prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.x/20.05.2016 ca drepturile vamale contestate in suma de x lei au fost inscrise din eroare in actul contestat contestatara nu datoreaza obligatiile de plata aferente declaratiei vamale de import **nr.x/2013**.

Ca urmare, si avand in vedere ca obligatia fiscala aferenta declaratiei vamale de import nr.x/2013 a fost inscrisa din eroare in decizia atacata, **se va admite** contestatia SC x SRL pentru suma de x lei reprezentand drepturi vamale aferente declaratiei vamale de import, **si pe cale consecinta, se va anula** Decizia pentru regularizarea

situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015 emisa de Biroul Vamal de Frontiera x pentru suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.110 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , pct. 11.1. din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014

## DECIDE

**1.** Respinge ca fiind ramasa fara obiect contestatia formulata de SC x SRL impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015, emisa de Biroul Vamal de Frontiera x in baza procesului-verbal de control nr. x/27.11.2015 cu privire la drepturi vamale in suma de **x lei**, prin înlocuirea de către organele vamale a Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015 cu Decizia de impunere nr. **x/13.05.2016** prin care au fost îndreptate erorile materiale constatate în cuprinsul titlului de creanță anterior, reprezentat de Decizia x/27.11.2015.

Obligatiile rămase de plată sunt cele precizate prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. **x/13.05.2016** emisă si comunicată în data de 19.05.2016, **act administrativ fiscal împotriva căruia se poate exercita calea de atac.**

**2.** Admite in parte contestatia formulata de SC x SRL impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/27.11.2015, emisa de Biroul Vamal de Frontiera x in baza procesului-verbal de control nr. x/27.11.2015 cu privire la drepturi vamale in suma de **x lei** si anuleaza Decizia nr. x/27.11.2015 pentru aceasta suma.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac pentru pct.3.2., iar pentru pct.3.1 poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Bucuresti.