



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor



Str.
Tel:
Fax:
E-mail:
Nr. înreg. ANSPDCP :

D E C I Z I A nr. 201 / 60 / 16.02.2015

privind soluționarea contestației depuse de SC X SRL din ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2015.

DGRFP Timișoara a fost sesizată prin decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de către Curtea de Apel ... la data de ...2014, comunicată la DGRFP Timișoara, înregistrată sub nr. ... / ...2015, asupra anulării deciziei nr. ... / ...2013.

DGFP ..., prin decizia nr. ... / ...2013 privind modul de soluționare a contestației formulată de SC X SRL din ..., înregistrată la DGFP ... sub nr. ... / ... / 2012, a suspendat soluționarea contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva DECIZIEI pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA;

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

Având în vedere faptul că prin sentința civilă nr. ... / ... / 2014 pronunțată la data de ...2014 de Tribunalul ... în dosarul nr. ... / ... / 2013 și decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de Curtea de Apel ... la data de ...2014, rămasă definitivă, comunicată la DGRFP Timișoara, înregistrată cu nr. ... / ...2015, s-a admis în parte cererea formulată de SC X SRL din ... și s-a dispus anularea deciziei nr. ... / ...2013 emisă de DGFP ..., prin care s-a suspendat soluționarea contestației, aceasta are drept consecință reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației, în condițiile legii.

DGFP a județului ... a fost sesizată cu adresa nr. ... / ...2013 de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., fiind înregistrată la DGFP a județului ... sub nr. ... / ...2012 asupra contestației formulată de SC X

SRL din ..., cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., jud. ..., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. ..., CIF ..., reprezentată prin dl. K, în calitate de administrator.

Contestația este formulată împotriva DECIZIEI pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... și vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA;

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația este autenticată, purtând amprenta ștampilei și semnătura cabinetului de avocat A, la dosarul contestației fiind anexată, în original, împuternicirea avocațială seria ... nr. .../...2012.

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012 a fost comunicată către petentă în data de ...2012, potrivit semnăturii și ștampilei petentei de pe un exemplar al deciziei, anexată în copie la dosarul contestației.

Contestația formulată de SC X SRL din ... a fost expediată prin poștă, cu recomandata nr. ... din ...2012 (conform plicului de corespondență anexat, în original, la dosarul cauzei), contestația fiind înregistrată la DGFP ... sub nr. ... / ...2012 .

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr. 92 / 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art.209 din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere sentința civilă nr. ... / ... / 2014 pronunțată la data de ...2014 de Tribunalul ... și decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de Curtea de Apel ... la data de ...2014 și ținând cont de dispozițiile exprese ale art.17 din OUG nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din HG nr. 520 / 2013, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe pe fond asupra contestației formulate de SC X SRL din

I. Prin contestația formulată, SC X SRL din ... invocă următoarele:

Referitor la modul de desfășurare a controlului vamal:

În fapt, petenta arată că a fost supusă unui control în perioada octombrie 2007 - ...2012, aspect ce rezultă din ordinele de control nr. .../...2007 și nr.

.../...2012, ale celor doi funcționar încadrați ca și consilier, respectiv, inspector principal, în cadrul DRAOV - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală -

Petenta susține că pe perioada celor 5 ani de control vamal, organul de control al vămii a încheiat, mai întâi, procesul verbal nr.../...2011, stabilind debit în sumă de ... lei, după care aceeași echipa de control a întocmit nota de constatare nr.../...2011, stabilind un debit de ... lei. Ambele acte de control au avut în vedere importuri de produse din Turcia, făcute de societate în anul 2007, de la operatorii turci, O; Y, A, H.

Controlul organului vamal a fost suspendat o bună perioadă de timp, perioadă în care s-a formulat și plângere penală împotriva administratorului societății pentru săvârșirea infracțiunii prevăzute de art.178 din Legea nr.141/1997, privind Codul Vamal al României, acesta fiind soluționată prin rezoluția din ...2010, pronunțată în dosar nr. .../P/2009, de Parchetul de pe lângă Tribunalul ..., prin care s-a dispus neînceperea urmăririi penale, soluție rămasă definitivă și irevocabilă și în urma judecării plângerilor formulate împotriva acestora.

La data de ...2012, prin ordinul ..., s-a dispus reluarea controlului ulterior, controlul fiind reluat pentru a doua oară la data de ...2012, pentru aceleași importuri de mărfuri și aceeași perioadă fiscală, fiind finalizat prin încheierea procesului verbal nr. .../...2012, în baza căruia s-a emis decizia nr.../...2012, prin care s-au stabilit obligații suplimentare la controlul vamal în cuantum de ... lei.

Petenta apreciază ca fiind nelegale actele administrative atacate, având în vedere următoarele argumente:

1. În primul rând, față de data emiterii primului ordin de control ulterior a operațiunilor vamale, nr.../...2007, reținut în procesul verbal din 09.02.2011, și data încheierii controlului, început în anul 2007, este de reținută o perioadă de 5 ani, în care organul de control vamal a efectuat operațiuni de control de confruntare și verificare a actelor fumizorului exportator din Turcia, precum și formularea a unei plângeri penale urmate de exercitarea căilor de atac împotriva soluțiilor date de procuror.

Deși a început controlul ulterior imediat după operațiunile vamale apreciate a fi suspecte, a amânat luarea unei decizii finale până la finele termenului de prescripție, de 5 ani de zile, interval de timp pentru care a calculat obligații fiscale suplimentare care se cifrează la ... lei reprezentând majorări și penalități de întârziere, ce depășesc cu mai mult de ... lei cuantumul obligației principale, stabilite în sarcina societății.

Prin urmare, petenta susține că dacă organul vamal soluționa situația fiscală a contribuabilului în anul 2010, societatea își putea achita datoria constând în TVA, fără a i se mai percepe accesoriile în cuantumul arătat.

Faptul că au tergiversat verificările efectuate și au urmat proceduri penale, soldate fără rezultat pentru organul vamal, face ca în cauză să fie incidente prevederile art.2 lit.e) din Legea nr. 554/2004, fiind vorba de un exces de putere al organelor vamale, care vatămă interesele societății contestatoare privind soluționarea cauzei sale vamale, criteriul proporționalității între interesul public, pe care autoritatea emitentă este chemată să-l ocrotească, și interesul privat, fiind mult depășit.

Petenta arată că o asemenea apreciere cu privire la excesul de putere al autorității publice trebuie privită din perspectiva Tratatului de la Lisabona, respectiv, de Carta Drepturilor Fundamentale ale Uniunii Europene, care consacră dreptul cetățeanului la o bună administrare, ceea ce însemnează o reglementare concretă a procedurii de emitere și a condițiilor de validitate a actelor care să pună capăt incertitudinilor și controverselor doctrinare și jurisprudențiale, fiind inadmisibil ca un organ al autorității publice să amâne luarea unei decizii cu privire la situația unor obligații ale contribuabilului vreme de 5 ani, răstimp în care obligațiile sancționatorii pentru neplata în termen sunt cu mult mai mari decât cele stabilite suplimentar de organul vamal, ca obligații principale.

Aceste considerente expuse mai sus sunt preluate din decizia nr.4505/04.10.2011, pronunțată în dosar nr.7505/2/2009 de ICCJ, Sectia Contencios Administrativ și Fiscal, ce a sancționat ca fiind un exces de putere faptele organul administrativ fiscal ce a procedat în aceeași maniera, într-o cauză similară.

Nu mai puțin important este și faptul că, în cauză, este depășit și termenul rezonabil prevăzut de art. 6 din Convenția CEDO, pentru soluționarea în mod just a cauzei de către o instanța competentă.

2. În aceeași ordine de idei, a încălcării drepturilor fundamentale, petenta indică și faptul că prin încheierea actelor administrativ-fiscale atacate, a fost încălcat dreptul de a fi ascultat al contribuabilului și, prin aceasta, și dreptul la apărare, garantat constituțional.

Astfel, potrivit art.9 Cod.proc.fisc, *“înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.”*

Petenta susține că, deși în conținutul procesului verbal atacat se indică faptul că au fost aduse la cunostința reprezentantului societății constatările organelor de control, această mențiune a procesului verbal este însă nereală, întrucât procesul verbal nr.... este datat cu data de ...2012, când a fost și încheiat, iar înregistrarea în registrul unic de control cu nr. ..., s-a făcut la data de ...2012, când s-a și semnat procesul verbal, redactat, bineînțeles de persoanele din cadrul

organului vamal, și semnat în ...2012, dată conținută și în ștampila organului de control.

Deci, petenta arată că nu i s-a asigurat posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere înainte de luarea deciziei, ci ulterior, când decizia fusese luată și doar s-a semnat procesul verbal. De fapt, nici ulterior nu i s-a asigurat dreptul la informare al reprezentantului legal al societății, care, fiind cetățean turc, a semnat procesul verbal fără traducător, deci, fără a cunoaște conținutul actului.

Procedându-se în acest mod, petenta susține că i s-a încălcat și dreptul la apărare, astfel că, actul este lovit de nulitate.

3. Totodată, au fost nesocotite și principiile generale de conduită în stabilirea și administrarea obligațiilor fiscale, conținute în art.6 și 7 din Codul de procedură fiscală, privind exercitarea dreptului de apreciere și rolul activ al organului administrativ-fiscal.

Astfel, potrivit art.6, organul administrativ fiscal trebuie să adopte o soluție admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, ceea ce nu s-a întâmplat în speță, întrucât acesta nu a ținut seama de facturile fiscale prezentate organului vamal, purtând ștampila vămii de frontieră, și de volumul plăților efectuate, elemente care atestau că prețul produselor importate este cel achitat și indicat în facturi și că nu s-a plătit o sumă suplimentară pentru transport sau operațiuni de manipulare, încărcare - descărcare.

De aceea, petenta susține că organul vamal nici nu și-a îndeplinit rolul activ prevăzut de art.7, de a utiliza toate informațiile și documentele necesare determinării situației exacte a contribuabilului. În același timp, nici nu a examinat în mod obiectiv starea de fapt, în pofida termenului neobișnuit de lung înăuntrul căruia a efectuat examinările situației de fapt.

4. Petenta susține că au fost încălcate, de asemenea, dispozițiile art.64 - 65 din Codul de procedură fiscală, în condițiile în care contribuabilul, având sarcina a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarației vamale, a depus toate documentele și informațiile cu privire la facturile fumizorului, scrisorile de trăsură, declarațiile vamale, extrasele de cont bancare, ordinele de plată a prețului, balanțele și bilanțurile contabile, toate acestea dovedind îndeplinirea obligației prevăzute de art.65 alin.1 Cod.proc.fisc.

Prin urmare, față de faptul că aceste documente justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere, potrivit art.54 Cod.proc.fisc, petenta susține că organul vamal trebuia să țină seama de aceste probe și, totodată, trebuia să motiveze decizia de impunere pe baza probelor sau a constatărilor proprii, așa cum cere imperativ art.65 alin.(2) Cod. proc.fisc.

Ori, în speță, petenta susține că deși au fost administrate probe, decizia de impunere nu s-a baza pe constatările proprii ale organului vamal, ci pe constatări ale autorităților turcești, efectuate selectiv, doar cu privire la o parte din furnizori, după cum rezultă din procesul verbal și care conțin, mai mult, opiniile acelor furnizori, neconfirmate de operațiunile de plăți dintre parteneri.

5. Petenta susține că organul vamal nu a examinat situația de fapt fiscală, probată cu documentele și evidențele contabile ale societății și a aplicat greșit chiar și dispozițiile reținute ca și temei de drept al deciziei sale.

Astfel, deși invocă art.29.1 din Regulamentul CEE 2913/92 de instituirea a Codului Vamal Comunitar, nu a stabilit valoarea în vamă a mărfurilor importante la valoarea de tranzacție, respectiv, prețul efectiv plătit pentru mărfuri, și a adăugat cheltuielile de transport și alte costuri pentru care nu există nici o dovadă că acestea au fost plătite furnizorilor externi.

Chiar dacă a obținut un document de la autoritățile vamale turcești, din care ar rezulta că valoarea declarată la export de către firmele furnizoare din Turcia sunt mai mari decât cele declarate la vama română, organul vamal trebuia să analizeze aceste documente folosite drept probe, prin prisma interesului importatorului, de a declara prețuri mai mici decât cele efectiv plătite.

Ori, în speță, nu există nicio logică contabilă ori comercială, ca societatea importatoare să declare prețuri mai mici, în condițiile în care atât diferența de pret, cât și TVA în vamă sunt elemente de cheltuială, ce influențează profitul și impozitul pe profit, TVA-ul fiind și deductibil fiscal, ce naște și dreptul la rambursare, în cazul unui decont de TVA negativ.

Prin urmare, petenta susține că nu avea niciun motiv să nu se înregistreze la organul vamal cu valoarea reală a facturii, cuprinzând prețul și eventuale cheltuieli de transport, acest interes fiind al firmelor turcești, care beneficiau de facilități fiscale, în cazul exportului și, deci, aveau interesul ca exporturile făcute să aibă valori cât mai mari.

6. Petenta arată că în actul de control se reține că societatea ar fi prezentat facturi falsificate la importurile derulate în perioada anilor 2007 - 2009, aspect care nu a putut fi probat cu vreo contraprobă, și nici nu poate fi acceptat, întrucât din toată colaborarea cu autoritățile vamale din Turcia reiese că doar pentru doi dintre furnizori au fost emise informații, deoarece celelalte societăți și-au schimbat adresele, și astfel nu a fost posibilă oferirea de informații despre acestea. Prin urmare, deși se afirmă falsul, acesta nu este dovedit. Ba dimpotriva, prin rezoluția dată asupra plângerii penale, ca și prin sentința penală .../...2011, s-a dispus neînceperea urmăririi penale pentru prezentarea de acte false în vamă.

Ca atare, afirmațiile din cuprinsul actelor administrative fiscale sunt contrazise de organul de urmărire penală din România, care nu reține ca fiind

false documentele prezentate. În cazul în care susținerile din plângerea penală s-ar fi dovedit, cu siguranță s-ar fi început urmărirea penală, ce ar fi constat falsul în declarații sau în documentele prezentate.

În concluzie, petenta susține că documentele prezentate în vamă sunt legale și valabile și trebuie avute în vedere, așa cum a arătat în cele de mai sus.

În drept, petenta își întemeiază contestația pe dispozițiile art.205 și următoarele din Cod.proc.fisc., art.6, art.7, art.9, art.54, art.64 - 65 din Cod. proc. fisc., art.2 lit.3 din Legea nr.554/2004, art.6 Convenția CEDO, 29.1 din Regulamentul CEE 2913/92 de instituirea a Codului Vamal Comunitar.

II. Organele vamale din cadrul Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., prin DECIZIA pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012, au consemnat următoarele:

În fapt, organele vamale au constatat că, în cazul unor operațiuni de import (menționate în anexa 1 și 3 la procesul verbal de control nr..../...2012) au fost depuse la B.V. ..., de către SC X SRL facturi cu același număr, aceiași dată, același fel de marfă și greutate, dar cu alte valori de tranzacție, mai mici decât cele prezentate și depuse la exportul din Turcia, de furnizorii mărfurilor.

Aceste date și informații au fost obținute ca urmare a unor solicitări de asistență mutuală în domeniul vamal realizate de Autoritatea Națională a Vămilelor cu Administrația Vamală din Turcia, și anume a adresei nr .../.../.../...2010 referitor la răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia MAI-IGPR-CCPI nr. .../MI/V din ...2010 și a adresei nr .../SAV/CSK/...2012 referitor la răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia MAI-IGPR-CCPI nr. .../MI/V din ...2012.

Pe baza comparării documentelor prezentate la importul bunurilor în România cu cele prezentate de furnizorii și exportatorii mărfii din Turcia s-a stabilit că SC X SRL a prezentat facturi falsificate la importurile derulate în anii 2007 -2009 și anume cele menționate în anexa 1 și 3 la Procesul verbal de Control nr..../...2012.

În Procesele verbale încheiate de inspectorii de taxe și impozite din Turcia, anexate răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr..../MI/V din ...2010, se regăsesc rezultatele verificărilor, printre altele că facturile prezentate de SC X SRL cu ocazia vămuirii la BV ... în anul 2007: *“nu seamănă cu cele emise de noi. (Furnizorul Y). Spre exemplu nu cuprind emblema Ministerului de Finanțe, (turc) datele societății noastre.”*

În adresa nr..../SAV/CSK/...2012 prin care Autoritatea Națională a Vămilelor a transmis răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia

MAI-IGPR-CCPI nr.../MI/V din ...2012, aceasta comunică concluziile verificărilor, care sunt următoarele:

“ H a vândut în condiții de credit SC X SRL. Plățile au fost primite prin bancă. Și costul transportului a fost plătit de către destinatar.

Deoarece celelalte societăți și-au schimbat adresele, iar adresele noi nu au putut fi identificate, ne este imposibil să vă oferim informații despre acestea.”

Situația privind rezultatul verificării facturilor anexate la declarațiile de export din Turcia către SC X SRL, în perioada 2008-2009, se regăsește în adresa Centrului Sud-Est European de aplicare a legii - SELEC transmisă cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr. .../MI/V din ...2012.

Toate transporturile au plecat din țara exportatoare Turcia în condiție de livrare FCA ..., și au fost declarate în România cu ocazia punerii în liberă circulație în condiție de livrare CIF ... România.

Organele vamale au menționat faptul că potrivit Regulilor INCOTERMS 1990:

- Condiția de livrare CIF (cost asigurare și navlu) ... presupune ca, cheltuielile de transport ale mărfurilor, de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului aferente parcursului extern, precum și costul asigurării pe parcursul extern să fie suportate de către exportator.

- Condiția de livrare FCA (franco căraș ... locul convenit) ... presupune ca vânzătorul își îndeplinește obligația de livrare în momentul în care a predat marfa transportatorului la locul stabilit (...), iar cheltuielile de transport și asigurare sunt în sarcina cumpărătorului.

Organele vamale au constatat astfel neconcordanțe între:

- valorile în vamă declarate la exportul mărfurilor din țara exportatoare - Turcia și cele declarate de către importator la importul acestora în țara importatoare – România;

- condiția de livrare declarată la export - FCA ... (Turcia), și cea declarată la import CIF ... (România).

În drept, organele vamale au invocat faptul că la datele de depunere a declarațiilor vamale de import din anexele 1 și 3 la procesul verbal, la B.V. ..., SC X SRL a încălcat prevederile art.178 din Regulamentul CEE nr.2454/1993 privind dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Organele vamale au invocat prevederile art.29 pct.(1) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, în speță fiind aplicabile prevederile:

-art.63 (1) (2), art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

-art.17 din Acordul privind evaluarea mărfurilor în vama (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994);

-pct.6 din Anexa I Note Interpretative ale Acordul privind evaluarea mărfurilor în vamă (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994).

-art.50, art.59 și art.60 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, aprobate prin OANAF nr. 7621/2006

Având în vedere prevederile art.60 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, aprobate prin Ord.ANAF 7521/2006, coroborate cu cele ale art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele vamale au procedat la recalcularea drepturilor de import pe baza informațiilor și documentelor puse la dispoziție de către Autoritatea Vamală din Turcia. Atâta timp cât actele vămii din Turcia nu au fost revocate sau desființate într-o procedură jurisdicțională aplicabilă lor, ele rămân opozabile, atât titularului operațiunilor, în speță SC X SRL, cât și autorității vamale a statului importator.

Potrivit prevederilor art.201(1) și (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, organele vamale au stabilit că în sarcina societății se naște o datorie vamală, la data declarațiilor vamale (anexele 1 și 3 la procesul verbal).

În conformitate cu prevederile din Decizia 1/2006 a Comitetului de Cooperare Vamală EC - Turcia ce stabilește regulile de aplicare a Deciziei 1/95 a Consiliului de Asociere CE - Turcia (JO L265, 26.09.20061031/2008 produsele care au făcut obiectul importurilor de mai sus origine din Turcia beneficiază de preferințe tarifare (taxe vamale 0%). În cazul, în speță, originea este dovedită prin A. TR.-uri, certificate de circulație a mărfurilor, emise în conformitate cu Decizia 1/2006 a Comitetului de Cooperare Vamală EC - Turcia.

Întrucât certificatele A. TR. care atestă statutul de marfă în liberă circulație în cadrul Uniunii vamale UE și Turcia, nu au fost invalidate de Autoritatea Vamală din Turcia, pentru mărfurile origine din Turcia nu se percep taxe vamale.

Pentru diferențele de TVA în vamă, organele vamale au invocat faptul că sunt aplicabile, la data importurilor, prevederile art.136 și art.157 (3) din Codului Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003.

Pentru perioada 01.01-15.04.2007 sunt aplicabile prevederile art.157 (3) - (5) din Legea 343/2006 privind modificarea Codului Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003

Organele vamale au menționat faptul că se va dispune ca titularul operațiunilor să evidențieze: *“taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art.156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă de deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art.145-147¹”*, așa cum prevede art.135, punctul 5 din același act normativ, pentru suma de ... lei (anexa 6 la procesul verbal).

Pentru perioada următoare, 16.04.2007-2009, organele vamale au stabilit astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată, potrivit anexei 1 și 3 la procesul verbal, în sumă de ... lei, în conformitate cu art.157(3) din Codul Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003.

Totodată, organele vamale au procedat la calculul dobânzilor/majorărilor de întârziere aferente TVA-ului în sumă de ... lei (anexele 2 și 4 la procesul verbal) de la data exigibilității acestora (data declarației vamale de punere în liberă circulație) până la data de 30.10.2012.

Calculul dobânzilor/majorărilor de întârziere la diferențele de TVA s-a efectuat în conformitate OG 92/2003, republicată, modificată de OUG 39/2010, cu procentul de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu datele declarațiilor vamale, din anexa 1 și 3 la procesul verbal, până la data 30.06.2010, cu procentul de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu data la 01.07.2010 până la data de 30.09.2010 și cu procentul de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu data la 01.10.2010 până la data de 30.10.2012.

Deasemenea în conformitate cu prevederile art.120¹ – “Penalități de întârziere”, din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificată și completată prin OUG 39/2010, alin.(1) (2) lit.b) și c) și alin.(3), au fost calculate penalități de întârziere în sumă de ... lei.

III. Având în vedere susținerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele vamale se rețin următoarele:

SC X SRL din ..., cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., jud. ..., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. ..., CIF ..., prin dl. K, în calitate de administrator, reprezentat de cabinetul de avocat A, la dosarul contestației fiind anexată, în original, împuternicirea avocațială seria ... nr. .../...2012.

Inițial, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată cu adresa nr. ... / ...2013 de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... sub nr. ... / ...2012 asupra contestației formulată de SC X SRL din ..., cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., jud. ..., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. ..., CIF ..., prin dl. K, în calitate de administrator, reprezentat de cabinetul de avocat A.

Contestația a fost formulată împotriva DECIZIEI pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... și vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA;

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., prin referatul nr. ... / ...2012 privind propunerile de soluționare a contestației, a menționat următoarele:

“S-a făcut sesizare penală. S-au instituit măsuri asiguratorii în dosarul în cauză”...

“Pentru diferențele stabilite prin Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, în sumă de ... lei, au fost întocmite Procesele verbale de sesizare penală nr. ... / ...2011 și nr. ... / ...2012. Primul a fost înmănat sub semnătură comisarului șef ... de la Biroul de combatere a fraudelor economico financiare din cadrul Inspectoratului de Poliție ..., iar al doilea a fost înaintat cu adresa ... / ...2012, cu confirmare de primire.”

Având în vedere cele menționate prin referat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., DGFP ..., prin decizia nr.... / ...2013 privind modul de soluționare a contestației formulată de SC X SRL din ..., înregistrată la DGFP ... sub nr. ... / ... / 2012, a suspendat soluționarea contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva DECIZIEI pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA;

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

Ulterior, DGRFP Timișoara a fost sesizată prin decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de către Curtea de Apel ... la data de ...2014, comunicată la DGRFP Timișoara, înregistrată sub nr. ... / ...2015, asupra anulării deciziei nr. ... / ...2013.

Având în vedere faptul că prin sentința civilă nr. ... / ... / 2014 pronunțată la data de ...2014 de Tribunalul ... în dosarul nr. ... / ... / 2013 și decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de Curtea de Apel ... la data de ...2014, rămasă definitivă, comunicată la DGRFP Timișoara, înregistrată cu nr. ... / ...2015, s-a decis:

„Admite în parte cererea formulată de SC X SRL din ..., cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., jud. ..., prin administrator special dl. K și prin administrator judiciar SP ... SPRL, cu sediu în ..., ..., jud. ..., împotriva pârâtei Direcția Generală

Regională a Finanțelor Publice Timișoara, cu sediul în Timișoara, str. Gh. Lazăr, nr. 9B, jud. Timiș.

Anulează Decizia nr. ... / ...2013 emisă de pârâtă”

În concluzie, prin anularea Deciziei nr. ... / ...2013 emisă de DGFP ..., prin care s-a suspendat soluționarea contestației formulată de SC X SRL din ..., aceasta are drept consecință reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației, în condițiile legii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere sentința civilă nr. ... / ... / 2014 pronunțată la data de ...2014 de Tribunalul ... și decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de Curtea de Apel ... la data de ...2014 și ținând cont de dispozițiile exprese ale art.17 din OUG nr.74/2013, coroborat cu art.12 din HG nr.520/2013, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe pe fond asupra contestației formulate de SC X SRL din

III.1. Referitor la aspectele de ordin procedural;

În ceea ce privește afirmațiile petentei privind durata și modul de desfășurare a controlului vamal, trebuie avute în vedere următoarele:

În fapt, în anul 2007, organele vamale, în baza ordinului de control numărul .../...2007, au realizat un control ulterior al operațiunilor de import-export la SC X SRL, domiciliul fiscal: ..., str. ..., nr....., jud. ..., număr de ordine în Registrul Comerțului ..., Cod Unic de Înregistrare

Obiectul controlului a fost verificarea realității valorii în vamă.

Urmare a controlului efectuat, echipa de control vamal a constatat următoarele neconcordanțe:

La declarațiile vamale de import numerele .../...2007, .../...2007, .../...2007, .../...2007, .../...2007, .../...2007, exportator: ..., ..., ..., ..., ..., Turcia, fel marfa: covoare sintetice, societatea a prezentat ca și dovadă suplimentară a valorii în vamă declarațiile vamale de export din Turcia.

În urma analizei acestor declarații, organele vamale au constatat că elementele prevăzute la rubricile: 20 - condiția de livrare, 22 - moneda și valoarea facturată, 42 - preț articol, 46 - valoare statistică, sunt inserate cu alte caractere.

Având astfel suspiciuni că aceste elemente au fost modificate (pe o copie) și în consecință valoarea în vamă declarată nu este cea reală, precum și rezultatul controalelor anterioare la societate, s-a solicitat cu adresa nr.... / ...2007, prin Direcția de specialitate din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor, o

corespondență cu autoritățile vamale din Turcia în vederea verificării corectitudinii valorii în vamă declarate.

Cu adresa nr..../.../.../...2010 Autoritatea Națională a Vămilelor a transmis răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr..../MI/V din ...2010.

Astfel pe baza comparării documentelor prezentate la importul bunurilor în România cu cele prezentate de furnizorul și exportatorul mărfii din Turcia s-au stabilit că SC X SRL a prezentat facturi falsificate la 12 importuri, în anul 2007.

În cazul operațiunilor de import de mai sus, au fost depuse la B.V. ..., de către SC X SRL facturi cu același număr, aceiași dată, același fel de marfă și greutate, dar cu alte valori de tranzacție, mai mici decât cele prezentate și depuse la exportul din Turcia, de furnizorii mărfurilor.

Cele 12 transporturi au plecat din țara exportatoare Turcia în condiție de livrare FCA ..., și au fost declarate în România cu ocazia punerii în liberă circulație în condiție de livrare CIF ... România.

Conform Regulilor INCOTERMS 1990:

- Condiția de livrare CIF (cost asigurare și navlu) ... presupune că, cheltuielile de transport ale mărfurilor, de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului aferente parcursului extern, precum și costul asigurării pe parcursul extern să fie suportate de către exportator.

- Condiția de livrare FCA (franco căraș ... locul convenit) ... presupune ca vânzătorul își îndeplinește obligația de livrare în momentul în care a predat marfa transportatorului la locul stabilit (...), iar cheltuielile de transport și asigurare fiind în sarcina cumpărătorului.

Se constată astfel neconcordanțe între:

- valorile în vamă declarate la exportul mărfurilor din țara exportatoare, Turcia și cele declarate de către importator la importul acestora în țara importatoare, România;

- condiția de livrare declarată la export - FCA ... (Turcia), și cea declarată la import CIF ... (România)

Potrivit prevederilor art.223 alin.(1) pct.a) și alin.(2) din Codul Vamal al României, aprobat prin Legea 86/2006, respectiv ale art.201(1) și (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, în sarcina societății se naște o datorie vamală, la data declarațiilor vamale din anul 2007.

În conformitate cu prevederile Deciziei 1/2006 a Comitetului de Cooperare Vamală EC - Turcia ce stabilește regulile de aplicare a Deciziei 1/95 a Consiliului de Asociere CE - Turcia (JO L265, 26.09.20061031/2008) produsele care au făcut obiectul importurilor de mai sus originare din Turcia beneficiază de preferințe tarifare (taxe vamale 0%).

În cazul în speță originea este dovedită prin A. TR.-uri, certificate de circulație a mărfurilor, emise în conformitate cu Decizia 1/2006 a Comitetului de Cooperare Vamala EC - Turcia.

În consecință pentru mărfurile originare din Turcia nu se percep taxe vamale.

Astfel, inițial, pentru perioada (16.04-31.12.2007), organele vamale au stabilit astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei, în conformitate cu art.157(3) din Codului Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003.

Totodată, organele vamale au procedat la calculul dobânzilor / majorărilor de întârziere aferente TVA-ului în sumă de ... lei de la data exigibilității acestora (data declarației vamale de punere în liberă circulație) până la data de 10.02.2011.

Calculul dobânzilor/majorărilor de întârziere la diferențele de taxe vamale și TVA s-a făcut în conformitate OG 92/2003, republicată, modificată de OUG 39/2010, cu procentul de 0,1 % pentru fiecare zi de întârziere, începând cu datele declarațiilor vamale până la data 30.06.2010, și cu procentul de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu data la 01.07.2010 până la data de 10.02.2011.

În conformitate cu prevederile art.120¹ – “Penalități de întârziere”, din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificată și completată prin OUG 39/2010, alin.(1) (2) lit. b) și c) și alin.(3), au fost calculate penalități de întârziere: ... lei x 15% = ... lei.

Ulterior, pentru importurile efectuate de societate în anii 2008-2009, întrucât prețurile de achiziție erau similare sau identice cu cele declarate în 2007, pentru stabilirea cu exactitate a adevărului afirmațiilor, documentelor sau declarațiilor prezentate de societate, în scopul stabilirii valorii în vamă, s-au efectuat cercetări pentru a verifica, spre exemplu, dacă elementele pentru aprecierea valorii declarate sau prezentate vămii pentru determinarea valorii în vamă sunt complete și corecte.

S-a solicitat cu adresa nr.... / ...2011, prin Direcția de specialitate din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor, o corespondență cu autoritățile vamale din Turcia în vederea verificării corectitudinii valorii în vamă declarate, și pentru importurile efectuate de societate în anii 2008-2009 (întrucât prețurile de achiziție erau similare sau identice cu cele declarate în 2007, pentru care Administrația Vamală din Turcia cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr. .../MI/V din ...2010, comunică faptul că sunt false).

Cu adresa nr.../SAV/CSK/...2012, Autoritatea Națională a Vămilelor a transmis răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr.../MI/V din ...2012.

În baza ordinului de control numărul .../...2012, organele vamale au reluat controlul ulterior al operațiunilor de import-export la SC X SRL, finalizat

prin emiterea Deciziei pentru regularizare situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., prin care s-au stabilit obligații de plată suplimentare în sumă totală de ... lei reprezentând:

... lei – TVA;

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

În drept, sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art.178 din Regulamentul CEE nr.2454/1993 privind dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, precizează:

“Art. 178:

1. În cazul în care este necesară stabilirea valorii în vamă în scopul aplicării articolelor 28 - 36 din cod, o declarație cu elementele referitoare la valoarea în vamă (declarația de valoare) este anexată la declarația vamală întocmită pentru mărfurile importate. Declarația de valoare se întocmește pe un formular D.V.I corespunzător modelului din anexa 28, însoțit, după caz, de unul sau mai multe formulare D. V. I bis corespunzător modelului din anexa 29.

2. Declarația de valoare prevăzută în alineatul (1) este dată numai de o persoană stabilită în Comunitate care se află în posesia faptelor relevante.

4. Depunerea într-un birou vamal a unei declarații cerute în conformitate cu alineatul(1), fără a aduce atingere posibilei aplicări a dispozițiilor penale, este echivalentă cu angajarea responsabilității persoanei menționate la alineatul (2) în legătură cu:

- exactitatea și integralitatea elementelor înscrise în declarație,

- autenticitatea documentelor prezentate în susținerea acestor elemente și

- furnizarea oricăror informații sau documente suplimentare necesare pentru stabilirea valorii În vamă a mărfurilor.” ;

- art.63 și 64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede

“Art.63 - Colaborarea interstatală dintre autoritățile publice:

(1) În baza convențiilor internaționale, organele fiscale vor colabora cu autoritățile fiscale similare din alte state.

(2) În lipsa unei convenții, organele fiscale pot acorda sau pot solicita colaborarea altei autorități fiscale din alt stat pe bază de reciprocitate.

Art. 64 - Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere, în cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.” ;

- art.17 din Acordul privind evaluarea mărfurilor în vamă (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994), care arată:

“Nicio prevedere a prezentului Acord nu va fi interpretată ca restrângând sau contestând drepturile unei administrații vamale de a verifica adevărul sau exactitatea oricăror afirmații, documente sau declarații prezentate în scopul evaluării în vamă.”,

iar la pct. 6 din Anexa I Note Interpretative ale Acordul privind evaluarea mărfurilor în vamă (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994), se precizează:

“6. Articolul 17 recunoaște că, pentru aplicarea Acordului, administrațiile vamale ar putea avea nevoie să se informeze în ceea ce privește exactitatea sau adevărul oricărei afirmații, document sau declarație care îi vor fi prezentate în scopul stabilirii valorii în vamă. Articolul confirmă că pot fi efectuate cercetări pentru a verifica, spre exemplu, dacă elementele pentru aprecierea valorii declarate sau prezentate vămii pentru determinarea valorii în vamă sunt complete și corecte. Membrii sub rezerva legilor și procedurilor lor naționale, au dreptul de a conta pe cooperarea deplină a importatorilor în aceste cercetări.

- art.50, art.59 – 60 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, aprobate prin Ord.ANAF nr.7521/2006 prevăd:

“Art.50 - În cadrul acțiunilor de control pentru realizarea supravegherii vamale membrii echipei pot extinde desfășurarea acțiunilor de control pentru asigurarea respectării reglementărilor vamale și, când este cazul, a altor dispoziții aplicabile mărfurilor aflate sub supraveghere vamală.

Art.59 - În cazurile temeinic justificate, în care pentru finalizarea controlului vamal ulterior sunt necesare date și documente ce pot fi obținute de la alte administrații vamale, în baza acordurilor și convențiilor de cooperare vamală, membrii echipei de control pot propune inițierea unei cereri de asistență prin Direcția supraveghere și control vamal. Pentru declarațiile în care există o asemenea cerere de asistență vamală sau de altă natură, necesară determinării stării de fapt, controlul vamal ulterior se va finaliza la primirea răspunsului de la instituțiile solicitate.

Art.60 - Documentele obținute în baza acordurilor sau convențiilor internaționale trimise de administrațiile vamale ale altor state sau cele obținute în baza recomandării Consiliului de Cooperare Vamală din cadrul Organizației Mondiale a Vănilor pot constitui mijloace de probă pentru determinarea stării de fapt.”

De asemenea, organele vamale au menționat faptul că afirmația contestată că, controlul a fost suspendat pe o bună perioadă de timp, ca urmare a unei plângeri penale, este eronată, întrucât soluția pronunțată în dosarul .../P/2009, se referă la un Proces verbal nr.... încheiat de DRAOV ... în ...2007, pentru 2 operațiuni de import și anume nr. I... / ...2002 și nr. I... / ...2002.

În consecință, afirmațiile petentei privind modul de desfășurare și durata controlului ulterior, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației.

III.2. Referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA;

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

cauza supusă soluționării este dacă organele vamale, în mod corect, au stabilit obligații suplimentare, în condițiile în care urmare a verificării corectitudinii valorii în vamă declarate de petentă în România și a corespondenței cu autoritățile vamale din Turcia, organele vamale au constatat diferențe între documentele prezentate autorităților vamale, la importul bunurilor în România, cu cele prezentate de furnizorul și exportatorul mărfii, autorităților vamale din Turcia.

În fapt, echipa de control din cadrul DRAOV ..., a reluat pentru prima dată controlul în data de 17.01.2011 și pentru a doua oară în data de ...2012, și a preluat și verificat de la sediul societății următoarele:

-fișele contului furnizorilor O, Y, A, H din anii 2007-2010;

- situația plăților pentru furnizori externi de mai sus 2007-2010;

- fișa contului 5124 privind plățile pentru furnizori externi în anii 2007-2010;

- bilanțele de verificare analitică financiară pentru anii 2007-2010;

- bilantul societății pentru anii 2007-2010;

Astfel, organele vamale, pe baza comparării documentelor prezentate la importul bunurilor în România cu cele prezentate de furnizorul și exportatorul mărfii din Turcia, au stabilit că SC X SRL a prezentat la B. V. ..., facturi cu același număr, aceiași dată, același fel de marfă și greutate, dar cu alte valori de tranzacție, mai mici decât cele prezentate și depuse la exportul din Turcia, de furnizorii mărfurilor.

În evidențele contabile ale SC X SRL nu au fost identificate alte plăți de natura prețului plătit sau de plătit pentru mărfuri de import așa cum sunt definite de art.1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (GATT) către furnizorii O, Y, A, H.

Valorile facturilor înregistrate în evidențele financiar-contabile și plătite de SC X SRL către O, Y, A, H, se regăsesc în: “Situația plăților pentru furnizori externi de mai sus 2007 - 2010” (Anexa 5 la procesul verbal) întocmită pe baza extraselor de cont și a fișei contului 5124 (în valută) privind plățile pentru furnizori externi în anii 2007-2010.

Plățile au fost efectuate din conturile în dolari ale SC X SRL, deschise la Banca ..., ... și ..., la datele și în sumele din Anexa 5 la procesul verbal:

- în anul 2007 au fost plătiți ... USD, (... USD pentru facturi din 2007 și o sumă de aproximativ ... USD pentru facturi din anul 2006), iar valoarea facturilor declarate au fost de ... USD față de valoarea facturilor emise de către furnizorii turci în sumă de ... lire turcești= ... USD (sumă cumulată din facturile transmise de Vama Turcă)

- în anul 2008 au fost plătiți ... USD, valoarea declarată la importul bunurilor în România de către SC X SRL = ... USD.

- în anul 2009 au fost plătiți ... USD, valoarea declarată la importul bunurilor în România de către SC X SRL = ... USD.

- în anul 2010 au fost plătiți ... USD, valoarea declarată la importul bunurilor în România de către SC X SRL = 0 USD.

TOTAL PLĂȚI 2007-2010 = ... USD (aproximativ ... USD pentru facturi din anul 2006).

TOTAL VALOARE IMPORTURI 2007-2009 =... USD.

Astfel organele vamale, ținând cont de constatările autorităților vamale turcești și române, și având în vedere amploarea fenomenului de fraudă prin subevaluarea mărfurilor prin depunerea la autoritatea vamală a unor documente comerciale false sau falsificate și aspectele menționate mai sus, cu adresa nr.... / ...2011 au solicitat Autorității Naționale a Vămilelor să efectueze demersurile, pe lângă autoritățile vamale din Turcia pentru clarificarea următoarelor aspecte:

a) modalitatea de plată a contravalorii mărfurilor vândute de către furnizorii O, Y, A, H către SC X SRL, inclusiv instrumentele de plată aferente;

b) întrucât în evidențele contabile ale importatorului nu au fost identificate plăți suplimentare către furnizorii mărfurilor față de sumele înscrise în facturile depuse la autoritatea vamală română, este necesar să se stabilească modalitatea prin care au fost achitate diferențele dintre sumele înscrise în facturile existente în evidențele financiar contabile ale partenerilor comerciali;

c) în situația în care plățile au fost efectuate în numerar este necesar să se identifice, dacă este posibil, persoana fizică care a depus aceste diferențe de sume în numerar;

d) dacă diferențele au fost achitate prin virament, este necesar să se identifice conturile din care s-au operat acestea și să se pună la dispoziție copii după instrumentele de plată, extrase de cont, etc;

e) să se identifice cine și din ce conturi, sau cu ce documente a efectuat plăți către transportatori, în condițiile în care livrarea a fost efectuată în condiția "Ex works", iar cea declarată a fost CIF

f) comunicarea unor informații sau documente considerate relevante de către autoritățile vamale turcești, (altele decât cele menționate mai sus) pentru identificarea sursei sumelor de bani, a fluxurilor financiare dintre cei doi parteneri comerciali, eventual terți sau persoane interpușe între aceștia.

Aceste date și informații au fost obținute ca urmare a unor solicitări de asistență mutuală în domeniul vamal realizate de Autoritatea Națională a

Vămilelor cu Administrația Vamală din Turcia, și anume a adresei nr .../.../.../...2010 referitor la răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia MAI-IGPR-CCPI nr.../MI/V din ...2010 și a adresei nr.../SAV/CSK/...2012 referitor la răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia MAI-IGPR-CCPI nr.../MI/V din ...2012.

Pe baza comparării documentelor prezentate la importul bunurilor în România cu cele prezentate de furnizorii și exportatorii mărfii din Turcia s-a stabilit că SC X SRL a prezentat facturi falsificate la importurile derulate în anii 2007-2009 și anume cele menționate în anexa 1 și 3 la Procesul verbal de Control nr.../...2012.

În Procesele verbale încheiate de inspectorii de taxe și impozite din Turcia, anexate răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr.../MI/V din ...2010, se regăsesc rezultatele verificărilor, printre altele că facturile prezentate de SC X SRL cu ocazia vămuirii la BV ... în anul 2007: *“nu seamănă cu cele emise de noi. (Furnizorul Y). Spre exemplu nu cuprind emblema Ministerului de Finanțe, (turc) datele societății noastre.”*

În adresa nr.../SAV/CSK/...2012 prin care Autoritatea Națională a Vămilelor a transmis răspunsul primit de la Administrația Vamală din Turcia MAI-IGPR-CCPI nr.../MI/V din ...2012, aceasta comunică concluziile verificărilor, care sunt următoarele:

“H a vândut în condiții de credit SC X SRL. Plățile au fost primite prin bancă. Și costul transportului a fost plătit de către destinatar.

Deoarece celelalte societăți și-au schimbat adresele, iar adresele noi nu au putut fi identificate, ne este imposibil să vă oferim informații despre acestea.”

Situația privind rezultatul verificării facturilor anexate la declarațiile de export din Turcia către SC X SRL, în perioada 2008-2009, se regăsește în adresa Centrului Sud-Est European de aplicare a legii - SELEC transmisă cu adresa MAI-IGPR-CCPI nr. .../MI/V din ...2012.

De asemenea organele vamale au constatat că toate transporturile au plecat din țara exportatoare Turcia în condiție de livrare FCA ..., și au fost declarate în România cu ocazia punerii în liberă circulație în condiție de livrare CIF ... România.

Potrivit Regulilor INCOTERMS 1990:

- Condiția de livrare CIF (cost asigurare și navlu) ... presupune ca, cheltuielile de transport ale mărfurilor, de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului aferente parcursului extern, precum și costul asigurării pe parcursul extern să fie suportate de către exportator;
- Condiția de livrare FCA (franco căraș locul convenit) ... presupune ca vânzătorul își îndeplinește obligația de livrare în momentul în care a predat marfa transportatorului la locul stabilit (...), iar cheltuielile de transport și asigurare sunt în sarcina cumpărătorului.

Organele vamale au constat astfel neconcordanțe între:

- valorile în vamă declarate la exportul mărfurilor din țara exportatoare - Turcia și cele declarate de către importator la importul acestora în țara importatoare – România;
- condiția de livrare declarată la export - FCA ... (Turcia), și cea declarată la import CIF ... (România).

În drept, organele vamale au invocat faptul că la datele de depunere a declarațiilor vamale de import din anexele 1 și 3 la procesul verbal, la B.V. ..., SC X SRL a încălcat prevederile art.178 din Regulamentul CEE nr.2454/1993 privind dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar:

Art. 178:

“1. În cazul în care este necesară stabilirea valorii în vamă în scopul aplicării articolelor 28 - 36 din cod, o declarație cu elementele referitoare la valoarea în vamă (declarația de valoare) este anexată la declarația vamală întocmită pentru mărfurile importate. Declarația de valoare se întocmește pe un formular D.V.I corespunzător modelului din anexa 28, însoțit, după caz, de unul sau mai multe formulare D. V. I bis corespunzător modelului din anexa 29.

2. Declarația de valoare prevăzută în alineatul (1) este dată numai de o persoană stabilită în Comunitate care se află în posesia faptelor relevante.

4. Depunerea într-un birou vamal a unei declarații cerute în conformitate cu alineatul(1), fără a aduce atingere posibilei aplicări a dispozițiilor penale, este echivalentă cu angajarea responsabilității persoanei menționate la alineatul (2) în legătură cu:

- exactitatea și integralitatea elementelor înscrise în declarație,
- autenticitatea documentelor prezentate în susținerea acestor elemente și
- furnizarea oricăror informații sau documente suplimentare necesare pentru stabilirea valorii în vamă a mărfurilor.”

În conformitate cu prevederilor art.29 pct.(1) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar:

“Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export pe teritoriul vamal al comunității ajustat, când este cazul, în conformitate cu art.32... .

“La valoarea în vamă în conformitate cu art. 29, se adaugă la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate :

- a) următoarele elemente, în măsura în care ele sunt suportate de cumpărător, dar nu sunt incluse în prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri:
- (e)-(i) cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate și

(ii) *cheltuielile de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate până la punctul de introducere a mărfurilor pe teritoriul vamal al Comunității*”

Organele vamale au invocat faptul că sunt aplicabile prevederile:

- OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

“Art.63 - Colaborarea interstatală dintre autoritățile publice:

(1) În baza convențiilor internaționale, organele fiscale vor colabora cu autoritățile fiscale similare din alte state.

(2) În lipsa unei convenții, organele fiscale pot acorda sau pot solicita colaborarea altei autorități fiscale din alt stat pe bază de reciprocitate.

Art. 64 - Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere, în cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

În conformitate cu Articolul 17 din Acordul privind evaluarea mărfurilor în vama (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994), care prevede:

“Nici o prevedere a prezentului Acord nu va fi interpretată ca restrângând sau contestând drepturile unei administrații vamale de a verifica adevărul sau exactitatea oricăror afirmații, documente sau declarații prezentate în scopul evaluării în vamă.

și cu pct.6 din Anexa I Note Interpretative ale Acordul privind evaluarea mărfurilor în vamă (Acordul privind aplicarea articolului VII al GATT 1994) care precizează:

“6. Articolul 17 recunoaște că, pentru aplicarea Acordului, administrațiile vamale ar putea avea nevoie să se informeze în ceea ce privește exactitatea sau adevărul oricărei afirmații, document sau declarație care îi vor fi prezentate în scopul stabilirii valorii în vamă. Articolul confirmă că pot fi efectuate cercetări pentru a verifica, spre exemplu, dacă elementele pentru aprecierea valorii declarate sau prezentate vămii pentru determinarea valorii în vamă sunt complete și corecte. Membrii sub rezerva legilor și procedurilor lor naționale, au dreptul de a conta pe cooperarea deplină a importatorilor în aceste cercetări.”

Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, aprobate prin OANAF nr. 7621/2006 prevăd:

“Art.50 - În cadrul acțiunilor de control pentru realizarea supravegherii vamale membrii echipei pot extinde desfășurarea acțiunilor de control pentru asigurarea respectării reglementărilor vamale și, când este cazul, a altor dispoziții aplicabile mărfurilor aflate sub supraveghere vamală.

Art.59 - În cazurile temeinic justificate, în care pentru finalizarea controlului vamal ulterior sunt necesare date și documente ce pot fi obținute de la alte

administrații vamale, În baza acordurilor și convențiilor de cooperare vamală, membrii echipei de control pot propune inițierea unei cereri de asistență prin Direcția supraveghere și control vamal. Pentru declarațiile în care există o asemenea cerere de asistență vamală sau de altă natură, necesară determinării stării de fapt, controlul vamal ulterior se va finaliza la primirea răspunsului de la instituțiile solicitate.

Art.60 - Documentele obținute în baza acordurilor sau convențiilor internaționale trimise de administrațiile vamale ale altor state sau cele obținute în baza recomandării Consiliului de Cooperare Vamală din cadrul Organizației Mondiale a Vămirilor pot constitui mijloace de probă pentru determinarea stării de fapt.”

Având în vedere prevederile art.60 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin Ord.ANAF 7521/2006, coroborate cu cele ale art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele vamale au procedat la recalcularea drepturilor de import pe baza informațiilor și documentelor puse la dispoziție de către Autoritatea Vamală din Turcia. Atâta timp cât actele vămii din Turcia nu au fost revocate sau desființate într-o procedură jurisdicțională aplicabilă lor, ele rămân opozabile atât titularului operațiunilor, în speță SC X SRL, cât și autorității vamale a statului importator.

Potrivit prevederilor art.201(1) și (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, în sarcina societății se naște o datorie vamală, la data declarațiilor vamale din anexele 1 și 3 la procesul verbal.

În conformitate cu prevederile din Decizia 1/2006 a Comitetului de Cooperare Vamală EC - Turcia ce stabilește regulile de aplicare a Deciziei 1/95 a Consiliului de Asociere CE - Turcia (JO L265, 26.09.2006/1031/2008) produsele care au făcut obiectul importurilor de mai sus originare din Turcia beneficiază de preferințe tarifare (taxe vamale 0%). În cazul în speță originea este dovedită prin A. TR.-uri, certificate de circulație a mărfurilor, emise în conformitate cu Decizia 1/2006 a Comitetului de Cooperare Vamală EC - Turcia.

Întrucât certificatele A. TR. care atestă statutul de marfă în liberă circulație în cadrul Uniunii vamale UE și Turcia, nu au fost invalidate de Autoritatea Vamală din Turcia, pentru mărfurile originare din Turcia nu se percep taxe vamale.

Pentru diferențele de TVA în vamă, organele vamale au invocat faptul că sunt aplicabile, la data importurilor, prevederile art.136 și art.157 (3) din Codului Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003, care arată:

Art. 136: Exigibilitatea pentru importul de bunuri

“În cazul unui import de bunuri, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data când se generează drepturi de import pentru bunurile respective, conform legislației vamale în vigoare.”

Art. 157: Plata taxei pe valoarea adăugată la buget

“(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import.

(4) Prin derogare de la prevederile alin.(3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153.

(5) Importatorii perseane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153, evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art.145-147¹.”

Pentru perioada 01.01-15.04.2007 sunt aplicabile prevederile art.157 (3) - (5) din Legea 343/2006 privind modificarea Codului Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003.

Organele vamale au menționat faptul că se va dispune ca titularul operațiunilor să evidențieze: *“taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art.156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă de deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art.145-147¹”*, așa cum prevede art.135, punctul 5 din același act normativ (în sumă de ... lei - anexa 6 la procesul verbal).

Pentru perioada următoare (16.04.2007-2009), organele vamale au stabilit astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată, potrivit anexei 1 și 3 la procesul verbal, în sumă de ... lei, în conformitate cu art.157 (3) din Codul Fiscal al României, aprobat prin Legea nr. 571/2003.

Referitor la susținerile petentei de la pct.2) din contestație, cu privire la încălcarea dreptului contribuabilului de a fi ascultat, respectiv că nu i s-a asigurat administratorului societății dreptul la informare, care fiind cetățean turc, a semnat procesul verbal fără traducător, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- constatările organelor de control referitoare la nerespectarea de către societate a legislației vamale în cazul operațiunilor vamale verificate pe baza documentelor prezentate, au fost aduse la cunoștința reprezentantului societății, cu care s-a purtat o discuție înaintea încheierii actului de control, la sediul societății, cu ocazia reluării controlului (organele vamale au menționat faptul că a fost consemnată în registrul unic de control).

- în ceea ce privește afirmația că: *“nu i s-a asigurat administratorului societății dreptul la informare, care fiind cetățean turc, a semnat procesul verbal fără traducător, deci fără a cunoaște conținutul actului”*, organele vamale au menționat faptul că, acesta nu numai că nu a simțit nevoia să fie reprezentat printr-un împuternicit, dar pe toată perioada controlului, din 2007 până la finalizare lui, conversația cu organele de control s-a purtat în limba română, pe

care o cunoaște foarte bine, fiind aplicabile și au fost respectate următoarele prevederi legale ale Codului de procedură fiscală, aprobat prin OG 92/2003:

“Art.8: Limba oficială în administrația fiscală

(1) Limba oficială în administrația fiscală este limba română.

(2) Dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați.”

“Art.12: Buna-credință

Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii.”

(la data 24.12.2008 art.12 din titlul I, capitolul II a fost reglementat de Decizia 3/2008)

“Art.17 Subiectele raportului juridic fiscal

(1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, definite potrivit Legii administrației publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.

(2) Contribuabilul este orice persoană fizică ori juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume bugetului general consolidat, în condițiile legii.”

(la data 17.09.2011 art.17 alin.(1) din titlul I, capitolul IV, modificat de art.1 punctul 4 din Ordonanța 29/2011)

“Art.18 Împuterniciri

(1) În relațiile cu organul fiscal contribuabilul poate fi reprezentat printr-un împuternicit. Conținutul și limitele reprezentării sunt cele cuprinse în împuternicire sau stabilite de lege, după caz. Desemnarea unui împuternicit nu îl împiedică pe contribuabil să își îndeplinească personal obligațiile fiscale, chiar dacă nu a procedat la revocarea împuternicirii potrivit alin.(2).

(2) Împuternicitul este obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în original sau în copie legalizată.”

“Art.52 Obligația de a furniza informații

(1) Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale.”

În ceea ce privește susținerile petentei de la pct.3) din contestație, referitor la exercitarea dreptului de apreciere și la rolul activ al organului administrativ fiscal, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- au fost respectate întocmai prevederile legale ale articolelor 6 și 7 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin OG nr. 92/2003:

“Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

În spiritul acestui articol organul de control vamal a extins desfășurarea acțiunilor de control pentru asigurarea respectării reglementărilor vamale, pentru a verifica, spre exemplu, dacă elementele pentru aprecierea valorii declarate sau prezentate vămii pentru determinarea valorii în vamă sunt complete și corecte, prin inițierea unei cereri de asistență prin Direcția supraveghere și control vamal, pentru date și documente ce pot fi obținute de la alte administrații vamale, în baza acordurilor și convențiilor de cooperare vamală.

Această extindere a fost determinate chiar de analiza documentelor invocate de contestatar și anume declarațiile vamale de export din Turcia și facturile prezentate la vamă cu ștampila vămii de frontieră și care așa cum s-a arătat și mai sus, și anume că elementele prevăzute la rubricile: 20 - condiția de livrare, 22 - moneda și valoarea facturata, 42 - preț articol și 46 - valoare statistică, sunt inserate cu alte caractere.

S-a mai constatat că facturile prezentate de SC X SRL cu ocazia vămii la B.V. ..., nu seamănă cu cele emise de furnizorul Y. Spre exemplu nu cuprind emblema Ministerului de Finanțe (turc), datele societății furnizoare, moneda de facturare este lira turcească și nu dolarul.

Cu privire la sustinerile petentei de la pct.4) din contestație, referitor la încălcarea dispozițiilor art. 64 și 65 din Codului de procedură fiscală, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât la art. 64 din Codul de procedură fiscală, se arată:

“Art. 64: Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere, în cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”,

ori după cum se poate constata din cele citate mai sus precum și din actele emise, organele de control vamal tocmai asta au făcut, au luat în considerare și alte acte doveditoare, în scopul stabilirii stării de fapt a contribuabilului, au verificat adevărul sau exactitatea oricăror afirmații, documente sau declarații prezentate în scopul evaluării în vamă, de către acesta.

Referitor la sustinerile petentei de la pct.5) din contestație, cu privire la modul de aplicare a art. 29.1 din în Regulamentul (CEEJ nr. 2913/92. de

instituire a Codului Vamal Comunitar, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

În conformitate cu prevederile art.29 și art.32 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, se prevede:

“art.29 - Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție...”

“art.32 - La stabilirea valorii în vamă în conformitate cu art.29, se adaugă la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate:

... (e) (i) cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate ...”

Organele vamale au avut în vedere că în, declarațiile vamale de export din Turcia și prezentate la vamă cu ștampila vămii de frontieră, așa cum s-a arătat și mai sus, elementele prevăzute la rubrica 20 - condiția de livrare, erau inserate cu alte caractere, iar autoritățile din Turcia comunică cu adresa Centrului Sud-Est European de aplicare a legii - SELEC transmisă, adresa MAI-IGPR-CCPI nr. .../MI/V din ...2012, ca:

“Toate transporturile au plecat din țara exportatoare Turcia în condiție de livrare FCA ...”

Condiția de livrare FCA ... (franco cărauș locul convenit ...) presupune ca vânzătorul își îndeplinește obligația de livrare în momentul în care a predat marfa transportatorului la locul stabilit (...), iar cheltuielile de transport și asigurare sunt în sarcina cumpărătorului.

Acestea au fost declarate în România cu ocazia punerii în liberă circulație în condiție de livrare CIF ... România.

În situația în care acesta condiție de livrare CIF ..., a fost inserată în declarațiile vamale de export din Turcia cu alte caractere, iar facturile prezentate la B.V. ..., sunt altele decât cele emise de furnizorul mărfii, (nu cuprind emblema Ministerului de Finanțe (turc), datele societății furnizoare, moneda de facturare este lira turcească și nu dolarul), organele vamale, în mod legal, au concluzionat fără echivoc ca documentele prezentate de SC X SRL cu ocazia vămuirii la BV ... erau diferite de facturile prezentate cu declarațiile vamale de export la vamă din Turcia.

În ceea ce privește afirmația petentei despre care a fost interesul societății să nu declare la organul vamal valoarea reală a bunurilor importate, se pot face supoziții, dar nu au relevanță în stabilirea stării de fapt.

Cu privire la sustinerile petentei de la pct.6) din contestație, referitor la faptul că organul de urmărire penală din România nu ar fi reținut ca fiind false documentele prezentate, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- organele vamale, așa cum au mai arătat mai sus, au menționat faptul că soluția pronunțată prin sentința penală nr. .../...2011, în dosarul ... / ... / 2011, la

judecătoria ... (fostul dosar nr. .../P/2009, la Parchetul de pe lângă Tribunalul ...) se referă la un alt proces verbal, Procesul verbal nr.... încheiat de DRAOV ... în ...2007, pentru 2 operațiuni de import și anume I... / ...2002 și I... / ...2002;

- ori pentru diferențele stabilite prin Deciziei pentru regularizare situației privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, în sumă de 855.996 lei, au fost întocmite alte procese verbale pentru sesizarea penală, respectiv procesele verbale de sesizare penală nr. ... / ...2011 și nr. ... / ...2012, primul a fost înmănat sub semnătură Comisarului șef de la Biroul de combatere a fraudelor economico-financiare din cadrul Inspectoratului de Poliție ..., iar al doilea a fost înaintat cu adresa nr. .../...2012, cu confirmare de primire;
- mai mult prin decizia civilă nr. ... / 2014 pronunțată de Curtea de Apel ... la data de ...2014, rămasă definitivă, comunicată la DGRFP Timișoara, înregistrată cu nr. ... / ...2015, inclusiv instanța a reținut faptul că s-a prezentat adresa nr. .../...2013 emisă de Inspectoratul de Poliție al județului ..., în care s-a precizat că în dosarul penal nr..../P/2011, privind pe reprezentanții SC X SRL se efectuează cercetări, sub supravegherea Parchetului de pe lângă Tribunalul ..., sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de folosire de acte falsificate și evaziune fiscală.

În consecință, organele vamale, în mod legal, au constatat că:

- pentru perioada 01.01-15.04.2007 sunt aplicabile prevederile art.157 (3) -(5) din Legea 343/2006 privind modificarea Codului Fiscal al României, aprobat prin Legea 571/2003, organele vamale au menționat faptul că se va dispune ca titularul operațiunilor să evidențieze: "*taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art.156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă de deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art.145-147¹*", așa cum prevede art.135, punctul 5 din același act normativ (în sumă de ... lei - anexa 6 la procesul verbal);
- pentru perioada următoare (16.04.2007-2009), organele vamale au stabilit astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, potrivit anexei 1 și 3 la procesul verbal, în conformitate cu art.157 (3) din Codul Fiscal al României, aprobat prin Legea nr. 571/2003.

Astfel, organele vamale, în mod corect, au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

"11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației"

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă ca neîntemeiată pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, pentru neachitarea la termen a TVA în sumă de ... lei, prin Decizia pentru regularizare situației privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, organele vamale au procedat și la calculul dobânzilor / majorărilor de întârziere aferente TVA-ului în sumă de ... lei (anexele 2 și 4 la procesul verbal) de la data exigibilității acestora (data declarației vamale de punere în liberă circulație) până la data de 30.10.2012.

Calculul dobânzilor/majorărilor de întârziere la diferențele de TVA s-a efectuat în conformitate OG 92/2003, republicată, modificată de OUG 39/2010, cu procentul de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu datele declarațiilor vamale, până la data 30.06.2010, cu procentul de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu data la 01.07.2010 până la data de 30.09.2010 și cu procentul de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere, începând cu data la 01.10.2010 până la data de 30.10.2012.

În conformitate cu prevederile art.120¹ – “Penalități de întârziere”, din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificată și completată prin OUG 39/2010, alin.(1) (2) lit.b) și c) și alin.(3), au fost calculate penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Prin contestație, petenta susține că deși controlul ulterior a început imediat după operațiunile vamale apreciate a fi suspecte, organele vamale au amânat luarea unei decizii finale până la finele termenului de prescripție, de 5 ani de zile, interval de timp pentru care s-au calculat accesorii care se cifrează la ... lei reprezentând majorări și penalități de întârziere, ce depășesc cu mai mult de ... lei cuantumul obligației principale, stabilite în sarcina societății.

În drept, majorările de întârziere se datorează, astfel:

- pentru majorările de întârziere calculate până la data de 30.06.2010, conform art. 116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“ART. 116 Majorări de întârziere

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

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

- pentru dobânzile (majorări de întârziere) calculate de la data de 01.07.2012 și până la data de 30.09.2010, conform OUG nr. 39 din 21 aprilie 2010 pentru modificarea și completarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care la pct.9 - 11 prevede:

„9. *Articolul 119 se modifică și va avea următorul cuprins:*

"ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

10. *Articolul 120 se modifică și va avea următorul cuprins:*

"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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

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

- pentru majorările de întârziere calculate de la data de 01.10.2010 până la data de 30.10.2012, conform art.119 – 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, așa cum a fost modificat și completat de OUG nr. 29 din 2010, care prevede:

"Art. 119 - Majorări de întârziere

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

Art. 120 - Majorari 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 dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

În consecință, pentru neplata obligațiilor de plată la scadență, se datorează majorări (dobânzi) de întârziere, care se calculează pentru fiecare zi de

întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

În ceea ce privește penalitățile de întârziere, acestea se datorează conform OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificată și completată prin OUG nr. 39/2010, care prevede următoarele:

“După articolul 120 se introduce un nou articol, articolul 120^A, cu următorul cuprins:

Art.120^A - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadena 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.”

Mai mult, trebuie reținut faptul că referitor la calculul de accesorii, prin contestația formulată, SC X SRL nu arată alte motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la modul de calcul pentru accesorii, cota aplicată, data de la care au fost calculate accesoriiile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota de aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind accesoriiile.

Atfel, în speță sunt incidente și prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus alte argumente prin care să se combată susținerile organelor de vamale.

De asemenea pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, cât și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Așadar, se reține că întrucât contestatoarea nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, argumente prin care să combată constatările organelor vamale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele vamale, reprezintă o nesocotire de către contestatoare a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010, în considerentele căreia se precizează:

„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii în termen de 30 de zile în care se poate și formula

contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă alte argumente care să combată calculul de accesorii în sumă de ... lei reprezentând:
... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”,

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. .../...2015 se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ... împotriva DECIZIEI pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând TVA.

2. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de SC X SRL din ... împotriva DECIZIEI pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / ...2012, emisă în baza

procesului verbal de control nr. ... / ...2012 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – majorări de întârziere și dobânzi aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

3. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL ...;

- Direcția Regională Vamală

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...