

**DECIZIA nr. 757 din 12.12.2016** privind soluționarea  
contestației formulată de **ABC SRL**, cu sediul în ....., București,  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR\_REG ....2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr. ....2016, înregistrată sub nr. MBR\_REG ....2016 de către Biroul Vamal de Frontieră Albița cu privire la soluționarea contestației ABC SRL din București.

Obiectul contestației, transmisă prin curier și înregistrată la organul vamal sub nr.....2016 îl constituie Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. dczrs/aa.bb.cc, emisă de Biroul Vamal de Frontieră Albița în baza procesului-verbal de control nr. pvzrs/aa.bb.cc și comunicată prin poștă în data de ....2016 prin care s-au stabilit obligații vamale în sumă totală de **T lei** reprezentând:

- A lei accize;
- V lei TVA;
- D lei majorări/dobânzi de intarziere aferente;
- P lei penalități de întârziere aferente.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC SRL.

Procedura fiind indeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată de ABC SRL susține că autoritatea vamală a făcut aprecieri discreționare cu privire la situația de fapt și nu i-a dat dreptul să-și formuleze apărarea potrivit art. 9 și art. 130 din Codul de procedură fiscală și jurisprudenței CJUE din cauzele C-277/11, cauzele conexe C-129/13 și C-130/13 și C-301/87.

Societatea consideră că autoritatea vamală a invocat eronat art. 100 din Codul vamal al României prevalându-se de termenul de prescripție de 5 ani, deși Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 prevede un termen de prescripție de 3 ani și că actele atacate sunt emise și în temeiul art. 77 lit. b) din Regulamentul delegat UE 2015/2446, dar care nu puteau fi aplicate situației sale întrucât acest regulament a intrat în vigoare ulterior, respectiv la data de 1 mai 2016.

Societatea arată că potrivit art. 220, art. 218 alin. (3) și art. 219 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 și jurisprudenței CJUE din cauzele conexe C-

129/13 și C-130/13, cauza C-173/06 și T-65/11 momentul pentru înscrierea ulterioară a datoriei vamale în evidențele contabile este de cel mult două zile de la data la care autoritățile au luat la cunoștință de valoarea drepturilor datorate, termen ce nu a fost respectat deoarece procesul-verbal de control a fost încheiat la data de 29.06.2016, peste două zile după primirea documentelor justificative depuse de societate cu adresa din 11.05.2016.

Deoarece a fost de bună-credință și a depus toate diligențele necesare pentru obținerea documentelor justificative societatea susține că autoritatea vamală nu trebuia să procedeze la înscrierea ulterioară în evidența contabilă a taxelor de import, nefiind întrunite cele trei condiții cumulative, respectiv ca taxele să nu fi fost percepute ca urmare a unei erori din partea autorităților competente, ca eroarea debitorului să fie de asemenea natură încât să nu fi putut fi detectată în condiții rezonabile de un debitor de bună-credință și că, în sfârșit, ca acesta din urmă să fi respectat toate dispozițiile prevăzute de reglementarea în vigoare în ceea ce privește declarația sa vamală (cauza C-173/06).

Referitor la dobânzile și penalitățile calculate de autoritatea vamală în baza art. 174 și art. 176 din Codul de procedură fiscală, societatea susține că acestea nu pot fi aplicate debitorului datoriei vamale pentru perioada cuprinsă între data declarației vamale inițiale (nașterea datoriei vamale) și data înscrierii ulterioare a acesteia în evidența contabilă conform art. 214 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 și jurisprudenței din cauza C-546/09. În baza acestei jurisprudențe societatea susține că dobânzile și penalitățile de întârziere se aplică de la termenul de plată scadent în decizia de regularizare a situației, termen ce curge în funcție de data comunicării deciziei.

Pe fondul cauzei, societatea ABC SRL susține că a prezentat dovezi suficiente pentru confirmarea tranzitului în litigiu de către autoritățile vamale din Marea Britanie, motiv pentru care acciza și TVA-ul trebuie plătite în acest stat ca stat membru de consum și descrie conținutul anexelor depuse în susținerea contestației. Societatea invocă faptul că a acționat în calitate de principal obligat, prestator de servicii vamale de tranzit, iar proprietarul mărfurilor a fost cumpărătorul din Marea Britanie. Chiar și în situații precum infracțiuni săvârșite de proprietarii mărfurilor, CJUE a statuat că mandatarii acestora nu pot fi ținuți răspunzători pentru plata sumelor datorate (cauza C-81/15) și că, între momentul depozitării temporare și momentul acordării liberului de vamă în vederea tranzitării mărfurilor, declarantul nu putea să dispună fizic de mărfuri și nu putea fi considerat debitor vamal în sensul art. 203 alin. (3) din Codul vamal (cauza C-542/11).

Documentele justificative aduse în susținerea contestației sunt precizate în anexa la contestație.

În data de 28.11.2016 societatea a susținut oral contestația formulată, fără să prezinte documente suplimentare față de cele invocate în cuprinsul contestației.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. dczrs/aa.bb.cc Biroul Vamal de Frontieră Albița a stabilit în sarcina principalului obligat ABC SRL obligații în vamă în cuantum total de T lei aferente tranzitului neconfirmat efectuat cu MRN aaabbbbccc din data de 30.01.2016.

III. Față de constatările organelor vamale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

### 3.1. Referitor la accize și TVA

*Cauza supusă soluționării este dacă societatea, în calitate de principal obligat și titular al regimului de tranzit comunitar extern, datorează accize și TVA pentru marfa plasată sub acest regim la intrarea acesteia pe teritoriul vamal al Uniunii, în condițiile în care nu și-a îndeplinit obligația esențială, aceea de a prezenta mărfurile intacte la biroul vamal de destinație în vederea încheierii regimului.*

**În fapt**, societatea ABC SRL a depus la Biroul Vamal de Frontieră Albița, în calitate de principal obligat, declarația vamală de tranzit T1 cu MRN aaabbbbccc din data de 30.01.2016 în vederea tranzitării unei cantități de 3150 cutii/13230 litri/22051 kg de vodcă Dannoff 37,5% (încadrare tarifară 22086011) în valoare de U euro, transportată cu autocamionul XXX însoțit de CMR-ul f.n./28.01.2016 și factura nr. 002/28.01.2016 emisă de firma FZM SRL din Moldova. Biroul vamal de destinație stabilit a fost DOVER/Folkestone Eurotunnel Freight din Marea Britanie, cu termen de încheiere a operațiunii de tranzit 06.02.2016.

Cu adresa nr. adrs1/13.04.2016 Direcția Generală a Vămilelor a solicitat societății, în calitate de principal obligat, să prezinte informațiile și documentele care conțin probe conform cărora regimul de tranzit T1 a fost încheiat în termen de 28 de zile de la primirea scrisorii, precizând și probele ce pot fi aduse în acest sens.

În data de 20.04.2016 societatea a înregistrat la Direcția Generală a Vămilelor sub nr. adrs2/20.04.2016 adresa nr. adrs3/20.04.2016 prin care a adus la cunoștința autorității vamale că a obținut de la transportator CMR-ul ștampilat de către autoritățile vamale cu ocazia schimbării sigiliului, poze ale autocamionului aflat la intrarea la controlul vamal de la "Western Docks", chitanța și confirmarea plății electronice cu cardul a taxei de intrare la controlul vamal la "Motis Freight Services" - Customs Clearance & Trucks Stop Dover GB.

Ulterior, sub nr. adrs4/11.05.2016 societatea a înregistrat la Direcția Generală a Vămilelor adresa nr. adrs5/11.05.2016 ca răspuns la adresa nr. adrs1/13.04.2016 prin care anexează documentele menționate în adresa nr. adrs3/20.04.2016 plus declarația transportatorului referitoare la urcarea pe

feribotul către Dover, declarația transportatorului cu privire la derularea și itinerarul transportului pe teritoriul Angliei, prezentarea în vamă și descărcarea în depozitul de la Dover și declarația vamală de export emisă de biroul vamal din Chișinău.

Cu adresa nr. adrs6/27.06.2016 Direcția Generală a Vămilelor a făcut cunoscut biroului vamal de plecare că, în urma procedurii de cercetare efectuată de Serviciul Tranzit cu privire la operațiunea de tranzit derulată cu MRN aaabbbbccc, a rezultat că mărfurile și documentele aferente nu au fost prezentate la biroul vamal de destinație DOVER/Folkestone Eurotunnel Freight din Marea Britanie și a solicitat regularizarea situației.

În consecință, organul vamal din cadrul Biroului Vamal de Frontieră Albița a încheiat procesul-verbal de control nr. pvzrs/aa.bb.cc în baza căruia a fost emisă decizia nr. dczrs/aa.bb.cc prin care s-au stabilit obligații principale (accize și TVA) în sumă de A+V lei și accesorii aferente în sumă de D+P lei, în total T lei în sarcina societății ABC SRL, în calitate de principal obligat, respectiv titular al regimului de tranzit comunitar extern T1 sub care au fost plasate mărfurile necomunitare la intrarea lor pe teritoriul vamal al Comunității.

Prin contestația formulată societatea ABC SRL invocă, în esență, aprecierea discreționară și nerespectarea dreptului său de apărare de către autoritățile vamale, emiterea actelor atacate în temeiul unor dispoziții legale neaplicabile, înscrierea datoriei vamale în evidențele contabile cu nerespectarea termenului prevăzut de reglementările vamale și jurisprudența CJUE, lipsa calității de debitor vamal pe motiv că nu este proprietarul mărfurilor și aducerea dovezilor necesare privind încheierea regimului.

**În drept**, potrivit art. 114 și art. 115 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 114. – (1) **Regimul de tranzit se încheie și obligațiile titularului se consideră îndeplinite când mărfurile plasate sub acest regim și documentele solicitate au fost prezentate biroului vamal de destinație, în concordanță cu dispozițiile regimului.**

(2) Autoritatea vamală descarcă regimul de tranzit când este în măsură să stabilească, pe baza comparării datelor disponibile la biroul vamal de plecare cu cele disponibile la biroul vamal de destinație, că regimul s-a încheiat în mod corect".

"Art. 115. – (1) **Principalul obligat este titularul regimului de tranzit și răspunde pentru:**

a) **prezentarea mărfurilor intacte la biroul de destinație în termenul prevăzut și cu respectarea întocmai a măsurilor de marcare și sigilare adoptate de autoritatea vamală;**

b) **respectarea dispozițiilor referitoare la regimul de tranzit.**

(2) Transportatorul sau destinatarul mărfurilor care acceptă mărfurile știind că acestea circulă în regim de tranzit răspunde solidar pentru respectarea obligațiilor prevăzute la alin. (1) lit. a)".

Referitor la efectuarea controlului vamal, art. 100 din același cod vamal prevede următoarele:

"Art. 100. – (1) **Autoritatea vamală are dreptul că, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.**

(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte ori deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.

(6) **În cadrul controlului ulterior al declarațiilor, autoritatea vamală stabilește** potrivit alin. (3) și **diferențele în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului în cadrul operațiunilor vamale**, luând măsuri pentru încasarea diferențelor în minus constatate. Diferențele în plus privind aceste taxe și impozite se restituie potrivit normelor legale care le reglementează".

Totodată, teza finală din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României prevede că:

"Prezenta lege asigură aplicarea Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificările ulterioare, publicat în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene nr. 302/1992".

În acest sens art. 4 pct. 23 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 stabilește că "<<Dispoziții în vigoare>> reprezintă dispozițiile comunitare sau dispozițiile naționale", astfel că, în materie vamală, prevederile legislației interne se aplică în paralel cu prevederile legislației europene.

Astfel, potrivit art. 204, art. 213, art. 215, art. 218 și art. 220 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificările ulterioare:

"Art. 204. – (1) **O datorie vamală la import ia naștere prin:**

(a) **neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă**, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau **din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate**

sau

(b) nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor,

în alte cazuri decât cele menționate la articolul 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

(2) **Datoria vamală ia naștere fie în momentul** în care obligația a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul **în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză**, atunci când se stabilește ulterior că o condiție care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.

(3) **Debitorul vamal este persoana căreia i se solicită**, în funcție de împrejurări, fie **executarea obligațiilor apărute**, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, în urma depozitării lor temporare sau a utilizării regimului vamal sub care au fost plasate, fie respectarea condițiilor care reglementează plasarea mărfurilor sub acel regim”.

“Art. 213. – Atunci când mai multe persoane sunt obligate să plătească aceeași datorie, acestea sunt obligate să plătească în solidar acea datorie”.

“Art. 215. – (1) O datorie vamală ia naștere:

- în locul în care se produc faptele care generează această datorie;
- dacă nu se poate stabili acest loc, atunci la locul unde autoritățile vamale constată că mărfurile se află într-o situație care generează datoria vamală;
- **dacă mărfurile au fost plasate sub un regim vamal care nu s-a încheiat** și dacă locul nu poate fi determinat potrivit primei sau celei de-a doua liniuțe într-un termen determinat, în conformitate cu procedura comitetului, **la locul unde mărfurile au fost plasate sub regimul respectiv, fie au fost introduse pe teritoriul vamal al Comunității sub regimul respectiv; [...]**”.

”Art. 218. – (3) Atunci când se naște o datorie vamală în alte condiții decât cele menționate la alineatul (1), valoarea drepturilor corespunzătoare este înscrisă în evidența contabilă, valoarea drepturilor corespunzătoare este înscrisă în evidența contabilă în cel mult două zile de la data la care autoritățile vamale pot:

- (a) calcula valoarea drepturilor respective și
- (b) stabili debitorul”.

”Art. 220. - (1) În cazul în care valoarea drepturilor rezultate dintr-o datorie vamală nu a fost înscrisă în evidența contabilă în conformitate cu articolele 218 și 219 sau a fost înscrisă la un nivel inferior sumei datorate legal, **valoarea drepturilor ce urmează a fi recuperate trebuie înscrisă în evidența contabilă în termen de cel mult două zile de la data la care autoritățile vamale au luat cunoștință de situație și pot calcula suma datorată legal și stabili debitorul (înscrisiere ulterioară în evidența contabilă)**. Acel termen poate fi prelungit în conformitate cu articolul 219.

(2) Cu excepția cazurilor menționate la articolul 217 alineatul (1) al doilea și al treilea paragraf, înscrisierea ulterioară în evidența contabilă nu este posibilă în cazul în care:

- (a) decizia inițială de a nu înscris drepturile în evidența contabilă sau de a le înscris la o valoare mai mică decât suma legal datorată a fost luată pe baza dispozițiilor generale invalidate la o dată ulterioară de o hotărâre judecătorească;

(b) valoarea drepturilor legal datorate nu a fost înscrisă în evidența contabilă ca urmare a unei erori din partea autorităților vamale care nu ar fi putut fi detectată în condiții rezonabile de către debitor, acesta acționând la rândul lui cu bună-credință și respectând toate dispozițiile prevăzute de legislația în vigoare în ceea ce privește declarația vamală;

(c) dispozițiile adoptate în conformitate cu procedura comitetului scutesc autoritățile vamale de la înscrierea ulterioară în evidența contabilă a valorii drepturilor sub o anumită valoare”.

În ceea ce privește regimul de tranzit vamal, la art. 92, art. 96, art. 378 și art. 380 din Regulamentul (CEE) nr. 2.454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului de instituire a Codul vamal comunitar se prevede că:

“Art. 92. – (1) **Regimul de tranzit extern ia sfârșit și obligațiile titularului se consideră îndeplinite atunci când mărfurile plasate sub acest regim și documentele solicitate sunt prezentate la biroul vamal de destinație în conformitate cu dispozițiile regimului respectiv.**

(2) **Autoritățile vamale încheie regimul atunci când sunt în măsură să stabilească, pe baza comparației datelor disponibile de la biroul vamal de plecare cu cele de la biroul vamal de destinație, că regimul a luat sfârșit în mod corect.“**

“Art. 96. – (1) **Principalul obligat este titularul regimului de tranzit comunitar extern. El răspunde pentru:**

**a) prezentarea în vamă a mărfurilor intacte la biroul vamal de destinație în termenul prevăzut și cu respectarea întocmai a măsurilor de identificare adoptate de autoritățile vamale;**

b) respectarea dispozițiilor referitoare la regimul de tranzit comunitar.

(2) Sub rezerva obligațiilor prevăzute la alin. (1) ale principalului obligat, un transportator sau destinatar al mărfurilor care acceptă mărfurile știind că ele sunt plasate sub un regim de tranzit comunitar este, de asemenea, este obligat să prezinte mărfurile intacte la biroul vamal de destinație în termenul prevăzut și cu respectarea întocmai a măsurilor de identificare adoptate de autoritățile vamale”.

“Art. 378. – (1) Fără a aduce atingere articolului 215 din cod, în cazul în care transportul nu se prezintă la biroul de destinație și locul în care s-a săvârșit infracțiunea sau neregula nu poate fi stabilit, se consideră că respectiva infracțiune sau neregulă s-a săvârșit:

- în statul membru căruia îi aparține biroul de plecare

sau

- în statul membru căruia îi aparține biroul de tranzit de la punctul de intrare în Comunitate, căruia i s-a trimis un aviz de tranzit,

cu condiția ca în perioada prevăzută la articolul 379 alineatul (2) să se facă, față de autoritățile vamale, dovada conformității operațiunii de tranzit sau a locului în care s-a săvârșit infracțiunea sau neregula”.

”Art. 380. – (1) **Dovada regularității unei operațiuni de tranzit în sensul articolului 378 alineatul (1) se face față de autoritățile vamale în special:**

(a) prin **întocmirea unui document certificat de către autoritățile vamale, prin care se stabilește că mărfurile respective au fost prezentate la biroul de destinație** sau, în cazul în care se aplică dispozițiile articolului 406, către destinatarul agreeat. Acest document trebuie să cuprindă suficiente informații care să permită identificarea respectivelor mărfuri

sau

(b) **prin prezentarea unui document vamal de introducere în consum eliberat de o țară terță sau printr-o copie sau o fotocopie**; această copie sau fotocopie trebuie certificată pentru conformitate de către organismul care a vizat documentul original, fie de către autoritățile țării terțe relevante, fie de către autoritățile unuia dintre statele membre. Documentul trebuie să cuprindă suficiente informații care să permită identificarea mărfurilor în cauză”.

Astfel, potrivit dispozițiilor legale menționate, titularul regimului vamal de tranzit este principalul obligat care trebuie să prezinte la biroul vamal de destinație mărfurile în termenul prevăzut, cu respectarea întocmai a măsurilor de identificare adoptate de autoritățile vamale.

În cazul în care operațiunea de tranzit nu este confirmată prin procedură informatică de biroul vamal de destinație se aplică prevederile art.365 și art.366 din Regulamentul (CEE) nr.2454/1993 a Comisiei privind dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, care precizează:

*“Art. 365. Atunci când autoritățile vamale ale statului membru de plecare nu primesc mesajul «aviz de sosire» în termenul stabilit pentru prezentarea mărfurilor la biroul de destinație sau nu primesc mesajul «rezultatele controlului» în termen de șase zile de la primirea mesajului «aviz de sosire», autoritățile în cauză iau în considerare declanșarea procedurii de cercetare, cu scopul de a aduna informațiile necesare pentru descărcarea regimului sau, atunci când acest lucru nu este posibil, cu scopul:*

- de a stabili dacă a apărut o datorie vamală;
- de a identifica debitorul; și
- de a identifica autoritățile vamale responsabile de recuperare.

*Procedura de cercetare se declanșează cel târziu în termen de șapte zile de la expirarea unuia dintre termenele menționate la alineatul (1), în afara cazurilor excepționale definite de comun acord de către statele membre. Această procedură este declanșată fără întârziere în cazul în care autoritățile vamale sunt informate din timp că regimul de tranzit nu a fost încheiat sau presupun acest lucru.*

*În cazul în care autoritățile vamale ale statului membru de plecare nu primesc decât mesajul «aviz de sosire», acestea declanșează procedura de cercetare solicitând biroului de destinație care a trimis mesajul menționat anterior să le trimită mesajul «rezultatele controlului».*

*În cazul în care autoritățile vamale din statul membru de plecare nu primesc mesajul «aviz de sosire», acestea declanșează procedura de cercetare solicitând informațiile necesare pentru descărcarea regimului de la principalul*



*obligat sau, atunci când sunt disponibile elemente suficiente pentru efectuarea anchetei la destinație, de la biroul de destinație.*

*Principalului obligat i se solicită să furnizeze informațiile necesare descărcării regimului în termen de cel mult douăzeci și opt de zile de la data declanșării procedurii de cercetare pe lângă biroul de destinație, atunci când operațiunea de tranzit nu poate fi descărcată.*

*Biroul de destinație și principalul obligat trebuie să răspundă solicitării menționate la alineatul (4) în termen de douăzeci și opt de zile. În cazul în care principalul obligat furnizează în acest termen informații suficiente, autoritățile vamale ale statului membru de plecare țin seama de aceste informații sau descarcă regimul, în cazul în care informațiile furnizate permit acest lucru.[...]*

*Art. 366 (1) Principalul obligat poate furniza autorităților vamale o dovadă satisfăcătoare a încheierii regimului în termenul indicat în declarație sub forma unui document certificat de autoritățile vamale ale statului membru de destinație, prin care se identifică mărfurile în cauză și se arată că acestea au fost prezentate la biroul de destinație sau, în cazul în care se aplică articolul 406, unui destinatar agreat.*

*(2) De asemenea, autoritățile vamale consideră că regimul de tranzit comunitar a fost încheiat în mod satisfăcător, în cazul în care principalul obligat prezintă unul dintre documentele următoare:*

*(a) un document vamal de plasare a mărfurilor în cauză sub o destinație vamală, emis într-o țară terță;*

*(b) un document emis într-o țară terță, vizat de autoritățile vamale din această țară, care atestă faptul că mărfurile sunt considerate a fi în liberă circulație în țara terță în cauză.*

*(3) Documentele menționate la alineatul (2) pot fi înlocuite cu copiile sau fotocopiile lor certificate conform cu originalul de către organismul care a vizat documentele originale, de către autoritățile din țările terțe în cauză sau de către autoritățile unuia dintre statele membre”.*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că atunci când autoritatea vamală de la biroul vamal de plecare nu primește mesajul “Aviz de sosire” de la biroul vamal de destinație în termenul stabilit pentru încheierea operațiunii de tranzit se declanșează procedura de cercetare. Totodată, se reține că principalul obligat trebuie să răspundă solicitării autorității vamale de a furniza informațiile necesare încheierii regimului de tranzit. De asemenea, principalul obligat poate furniza autorității vamale o dovadă considerată de autoritatea vamală a biroului de plecare satisfăcătoare pentru încheierea regimului de tranzit cu condiția ca aceasta să fie certificată de autoritatea vamală de destinație.

În plus, potrivit prevederilor art.162 - 167 din Ordinul vicepreședintelui A.N.A.F. nr.1.421/2014 privind aprobarea Normelor tehnice pentru aplicarea regimului de tranzit comunitar/comun, se stabilește că:

*“Art. 162 □ În funcție de răspunsul biroului de destinație, de dovezile prezentate de principalul obligat, precum și, dacă este cazul, de rezultatele verificărilor efectuate de Direcția supraveghere și control vamal din cadrul*

*Direcției Generale a Vămilelor, biroul centralizator stabilește dacă operațiunea de tranzit s-a încheiat și finalizează procedura de cercetare.*

*Art. 163 □ În situația prevăzută la art. 365 alin. (7) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art. 41 alin. (7) din apendicele I la Convenția privind regimul de tranzit comun, cu modificările și completările ulterioare, biroul centralizator comunică biroului de plecare și principalului obligat încheierea regimului de tranzit prin intermediul aplicației NCTS/T1/T2, prin trecerea NTD/NTSD în starea "Confirmat".*

*Art. 164 □ (1) Atunci când în cadrul procedurii de cercetare se stabilește că operațiunea de tranzit nu s-a încheiat și înainte de împlinirea termenelor prevăzute la art. 450a din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art. 116 alin. (1) lit. c) din apendicele I la Convenția privind regimul de tranzit comun, cu modificările și completările ulterioare, biroul centralizator stabilește autoritatea competentă pentru recuperare.*

*(2) Prevederile art. 365a din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 41a din apendicele I la Convenția privind regimul de tranzit comun, cu modificările și completările ulterioare, se aplică în mod corespunzător.*

*Art. 165 □ (1) Dacă autoritatea vamală română este competentă pentru recuperarea sumelor devenite exigibile, biroul centralizator comunică biroului de plecare rezultatul procedurii de cercetare.*

*(2) Biroul de plecare încheie din oficiu operațiunea de tranzit și ia măsuri pentru recuperarea datoriei vamale și a altor taxe, după caz, cu respectarea termenului prevăzut la art. 218 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92, cu modificările și completările ulterioare.*

*(3) În documentul pentru regularizarea situației întocmit de către biroul de plecare se înscriu numele și datele de identificare ale tuturor debitorilor stabiliți în conformitate cu prevederile art. 203 alin. (3) și art. 204 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 115 din apendicele I la Convenția privind regimul de tranzit comun, cu modificările și completările ulterioare. [...]*

*(4) Biroul de plecare comunică câte un exemplar al documentului pentru regularizarea situației tuturor debitorilor și transmite o copie la biroul centralizator.*

*Art. 166 □ (1) Dacă sumele devenite exigibile nu sunt achitate, la expirarea primului termen de plată pentru drepturile de import și alte taxe stabilite prevăzut la art. 222 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art. 111 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, biroul de plecare efectuează demersurile legale în vederea executării garanției sau executării silită, după caz.[...]*

*Art. 167 □ După încasarea sumelor devenite exigibile, biroul de plecare informează imediat biroul centralizator, care finalizează procedura de cercetare în evidențele sale și în aplicația NCTS/T1/T2".*

Prin urmare, conform dispozițiilor legale mai sus menționate se reține că, atunci când în cadrul procedurii de cercetare se stabilește că operațiunea de tranzit nu s-a încheiat, biroul centralizator comunică rezultatul cercetării biroului vamal de plecare, care are obligația de a încheia din oficiu operațiunea de tranzit și de a lua măsurile necesare pentru recuperarea datoriei vamale și a celorlalte taxe, după caz.

Fiind vorba de un tranzit comunitar extern, devin aplicabile și prevederile art. 38, art. 39 și art. 40 din Convenția privind regimul de tranzit comun încheiată la 20 mai 1987, la Interlaken, amendată, la care România a aderat prin O.U.G. nr. 150/2005 conform căroră:

**”Art. 38. – 1. Regimul de tranzit comun se încheie și obligațiile principalului obligat sunt îndeplinite atunci când mărfurile plasate sub regim și documentele cerute sunt prezentate la biroul de destinație, conform dispozițiilor regimului.**

2. Autoritățile competente descarcă regimul de tranzit comun atunci când sunt în măsură să stabilească, pe baza comparării datelor disponibile la biroul de plecare și ale celor disponibile la biroul de destinație, că regimul s-a încheiat în mod corect”.

”Art. 39. - 1.bis. Atunci când se aplică dispozițiile capitolului VII al titlului II și când autoritățile competente din țara de plecare nu au primit mesajul "aviz de sosire" în termenul stabilit pentru prezentarea mărfurilor la biroul de destinație, acestea îl informează pe principalul obligat și îi cer să aducă dovada că regimul s-a încheiat.

2. **Dovada** menționată la paragraful 1 o constituie, pentru autoritățile competente, prezentarea unui document certificat de autoritățile competente ale țării de destinație, ce conține identificarea mărfurilor în cauză și care stabilește că ele au fost prezentate la biroul de destinație sau, în cazul aplicării art. 72, la destinatarul agreat.

3. Regimul de tranzit comun este, de asemenea, încheiat, dacă principalul obligat prezintă, cu respectarea condițiilor autorităților competente, **un document vamal de plasare sub o altă destinație vamală într-o țară terță sau o copie sau fotocopie, ce conține identificarea mărfurilor în cauză. Copia sau fotocopia trebuie să fie certificată conform**, fie de către organismul care a vizat documentul original, fie de serviciile oficiale ale țării terțe în cauză, fie de serviciile oficiale ale uneia din țări”.

”Art. 40. - 1. Atunci când, în termen de patru luni de la data acceptării declarației de tranzit, autoritățile competente ale țării de plecare nu au dovada că regimul s-a încheiat, încep imediat procedura de cercetare pentru a aduna informațiile necesare de încheiere a regimului sau, în caz contrar:

- stabilesc condițiile nașterii datoriei,
- identifică debitorul,
- determină autoritățile competente să înceapă recuperarea drepturilor.

Această procedură se declanșează fără întârziere, dacă autoritățile competente sunt informate din timp că regimul nu s-a încheiat sau atunci când ele au suspiciuni.

2. Procedura de cercetare se declanșează de asemenea, atunci când ulterior se dovedește că încheierea regimului a fost falsificată și când recurgerea la această procedură este necesară pentru îndeplinirea obiectivelor de la paragraful 1. [...]”.

În speță, se reține că societatea ABC SRL a plasat, în calitate de principal obligat, în regim de tranzit comunitar extern T1 cu MRN aaabbbbccc din data de 30.01.2016 o cantitate de 13230 litri de vodcă Dannoff 37,5%, intrată în Uniunea Europeană prin Biroul Vamal de Frontieră Albița, cu biroul vamal de destinație DOVER/Folkestone Eurotunnel Freight din Marea Britanie, cu termen de încheiere a operațiunii de tranzit 06.02.2016.

Deoarece operațiunea de tranzit comun nu a fost descărcată în sistemul informatic NCTS-RO, autoritatea vamală din România, respectiv Direcția Generală a Vămirilor a solicitat societății, în calitate de principal obligat, să facă dovada încheierea regimului, precizând și probele ce pot fi aduse în acest sens.

Societatea a răspuns solicitării autorității vamale cu adresele înregistrate sub nr. adrs2/20.04.2016 și nr. adrs4/11.05.2016, iar aceasta a constatat că, în urma procedurii de cercetare efectuate de Serviciul Tranzit, bunurile nu au fost prezentate la biroul vamal de destinație, solicitând biroului vamal de plecare, respectiv Biroului Vamal de Frontieră Albița să procedeze la regularizarea operațiunii de tranzit.

Din cele anterior prezentate reiese că autoritatea vamală a respectat prevederile legale în materie de tranzit comun, procedând mai întâi la informarea principalului obligat cu privire la situația existentă – neîncheierea regimului pentru MRN aaabbbbccc – și invitând societatea să prezinte probe/documente care să dovedească încheierea regimului. Reiese că susținerea societății privind o așa-zisă apreciere discreționară și nerespectarea dreptului său la apărare din partea autorităților vamale este vădit neîntemeiată și contrazisă chiar de corespondența societății cu Direcția Generală a Vămirilor.

Punctual, se reține că prevederile art. 9 (referitoare la dreptul contribuabilului de a fi ascultat de către organele fiscale) și art. 130 (referitoare la dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat pe timpul inspecției fiscale – procedură inaplicabilă în speță, societatea nefiind supusă vreunei inspecții fiscale) din Codul de procedură fiscală se aplică în deplină corelare cu dispozițiile art. 2 alin. (2) lit. a) din același Cod conform cărora prevederile acestuia sunt aplicabile și administrării drepturilor vamale numai *”în măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel”*. Or, contestatoarea **ignoră că este titulara unui regim vamal reglementat de convenție internațională** (Convenția privind regimul de tranzit comun, la care România a aderat prin O.U.G. nr. 150/2005, aplicabilă și în Uniunea Europeană) și care se aplică cu prioritate în temeiul art. 11 coroborat cu art. 148 din Constituția României.

Nici jurisprudența CJUE din cauzele conexate C-129 și C-130/13 Kamino International Logistics și Datema Hellmann Worldwide Logistics invocată de societate nu poate fi reținută întrucât vizează controlul a posteriori a unor declarații vamale de punere în liberă circulație în ceea ce privește încadrarea tarifară a mărfurilor, cu atât mai mult cu cât, chiar societatea recunoaște în contestație că instanța comunitară a statuat că o eventuală încălcare a dreptului de a fi ascultat nu poate determina anularea deciziei luate în urma procedurii administrative decât dacă, în lipsa acestei neregularități, această procedură ar fi putut avea un rezultat diferit. Or, situația de fapt ce face obiectul contestației este cu totul alta, societății oferindu-i-se posibilitatea să aducă probe anterior emiterii actelor atacate, în conformitate cu procedura specifică de tranzit comunitar extern. De altfel, un aspect edificator în acest sens este și faptul că societatea nu a adus nicio probă suplimentară în susținerea contestației, de unde reiese cu prisosință că pretinsa încălcare a dreptului la apărare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la faptul că autoritatea vamală a invocat prevederile art. 100 din Codul vamal intern care prevede un termen de prescripție de 5 ani față de termenul de prescripție de 3 prevăzut de art. 221 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar se reține că operațiunea de tranzit a început la data de 30.01.2016 și avea termen de încheiere 06.02.2016, iar actele atacate au fost emise în data de 29.06.2016 și primite de societate în data de 04.07.2016, astfel că instituția prescripției nu operează defel. Nici invocarea art. 77 lit. b) din Regulamentul delegat al Comisiei (UE) 2015/2446 nu prezintă relevanță având în vedere că operațiunea de tranzit a început, într-adevăr, sub imperiul vechiului Cod vamal comunitar, dar regularizarea tranzitului s-a produs după intrarea în vigoare a noului Cod vamal comunitar.

În privința termenului de 2 zile pentru înscrierea ulterioară a datoriei în evidența contabilă a autorității vamale, se reține că acesta a fost respectat întrucât Biroul Vamal de Frontieră Albița – în calitate de birou vamal de plecare a întocmit procesul-verbal de control și a emis decizia pentru regularizarea situației în data de 29.06.2016, în termen de 2 zile de la data adresei nr. adrs6/27.06.2016 prin care Direcția Generală a Vămirilor i-a făcut cunoscut faptul că, în urma procedurii de cercetare efectuate de Serviciul Tranzit, a rezultat că mărfurile și documentele aferente MRN aaabbbbccc nu au fost prezentate la biroul vamal de destinație DOVER/Folkestone Eurotunnel Freight din Marea Britanie.

Contestatoarea confundă data de 11.05.2016, când a răspuns solicitării adresate de Direcția Generală a Vămirilor cu privire la prezentarea probelor pentru încheierea regimului cu data înscrierii ulterioare a datoriei în evidența contabilă a autorităților vamale prevăzută de art. 220 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 întrucât ignoră faptul că, în urma prezentării documentelor de către societate, acestea au derulat procedura specifică de cercetare pentru tranzitul comunitar extern și numai după ce rezultatele cercetării

au fost cunoscute – mărfurile și documentele nu au fost prezentate biroului vamal de destinație – au procedat la încunoștințarea biroului vamal de plecare cu privire la această situație. De altfel, invocarea datei de 11.05.2016 ca dată la care autoritatea vamală a luat cunoștință de situație – adică de neîncheierea regimului de tranzit comunitar extern – denotă inconsecvența logică a susținerilor societății întrucât în această dată a transmis Direcției Generale a Vămirilor documentele pretinse ca reprezentând dovezi suficiente pentru confirmarea tranzitului.

În legătură cu aplicabilitatea art. 220 alin. (2) lit. b) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 pentru neînscrierea ulterioară a unei datorii în evidențele contabile ale vămii, invocată de societate pornind de la Hotărârea CJUE dată în cauza C-173/09 Agrover se reține că, într-adevăr, este necesară îndeplinirea a trei condiții cumulative. Mai întâi, este necesar ca taxele să nu fi fost percepute ca urmare a unei **erori din partea autorităților competente**, apoi, ca eroarea săvârșită de acestea să fie de asemenea natură încât nu a putut fi detectată **în condiții rezonabile de un debitor de bună-credință** și, în sfârșit, ca acesta din urmă **să fi respectat toate dispozițiile prevăzute de reglementarea în vigoare în ceea ce privește declarația sa vamală**.

În speță, neprezentarea mărfurilor și a documentelor la biroul vamal de destinație, obligație care incumbă principalului obligat nu poate constitui o eroare a autorității vamale întrucât nu acestea aveau o asemenea obligație și în niciun caz nu se circumscrie erorii imputabile unui comportament activ din partea autorității, în sensul jurisprudenței europene în materie. A se vedea, cu titlu de contraexemplu, Hotărârea CJUE din cauza C-250/91 Hewlett-Packard, potrivit căreia o eroare a autorităților vamale poate fi invocată în cazurile în care acestea nu au ridicat nicio obiecție vizavi de încadrarea tarifară a mărfurilor, pentru un număr mare de importuri și pentru o perioadă lungă de timp (pe parcursul a trei ani de zile, între 1986 și 1988), în condițiile în care o comparație între poziția tarifară declarată și descrierea explicită a mărfurilor conform specificațiilor din nomenclatură făcea posibilă descoperirea încadrării tarifare eronate.

Nefiind vorba de o eroare din partea autorității vamale, verificarea celorlalte două condiții apare ca superfluă.

În ceea ce privește calitatea de principal obligat, se reține că în cauza C-81/15 Kapnoviomichania Karelia AE este vorba de răspunderea antrepozitarului autorizat, instanța europeană declarând că reglementările comunitare cu privire la accize se opun unei reglementări naționale în temeiul căreia antrepozitarul autorizat este declarat răspunzător în solidar pentru plata sumelor aplicate în caz de infrațiune săvârșită pe parcursul circulației produselor în regim de suspendare a accizelor, fără să poată evita această răspundere făcând dovada că este total străin de acțiunile autorilor infrațiunii, chiar în condițiile în care, potrivit dreptului național, acest antrepozitar nu era nici proprietarul produselor menționate în momentul săvârșirii infrațiunii și nici nu avea un raport contractual cu autorii acesteia din urmă în virtutea căruia ei erau

mandatarii săi. Cea de-a doua cauză C-542/11 Codirex Expeditie BV privește sustragerea mărfurilor de sub supraveghere vamală, dar până la plasarea lor sub regimul de tranzit comunitar extern, respectiv sub statutul de mărfuri depozitate temporar.

Este evident că cele două cauze nu privesc defel obligațiile ce-i incumbă societății contestatoare, în calitate de principal, acestea referindu-se la alte regimuri (antrepozit autorizat, depozit temporar) decât cel de tranzit comunitar extern. Că este așa reiese chiar de la pct. 33 din Hotărârea CJUE din cauza C-542/11 Codirex Expeditie BV, invocată trunchiat de contestatoare, unde instanța europeană a precizat cu suficientă claritate faptul că **"Dacă la momentul sustragerii mărfurilor în cauză de sub supravegherea vamală acestea au fost plasate deja sub regimul de tranzit comunitar extern, titularul acestui regim este cel care, în calitate de principal obligat** în sensul articolului 96 alineatul (1) din Codul vamal, trebuie să execute obligațiile care rezultă din utilizarea regimului menționat și debitorul datoriei vamale în sensul articolului 203 alineatul (3) a patra liniuță din acest cod, dacă dispozițiile care figurează la primele trei liniuțe ale alineatului (3) nu se aplică".

Relevante în ceea ce privește răspunderea principalului obligat sunt și considerațiile de la pct. 48-49 din Hotărârea CJUE dată în cauza C-230/06 Militzer & Münch GmbH:

**"48. Principalul obligat, în calitatea sa de titular al regimului de tranzit comunitar extern, este debitorul datoriei vamale care rezultă din nerespectarea dispozițiilor acestui regim.** Răspunderea impusă astfel principalului obligat urmărește asigurarea unei aplicări diligente și uniforme a dispozițiilor în materia recuperării datoriei vamale în interesul protecției intereselor financiare ale Comunității și ale statelor sale membre. Faptul de a impune astfel principalului obligat plata datoriei vamale, indiferent care ar putea să fie valoarea acestei datorii în raport cu veniturile pe care acesta le percepe atunci când acționează, precum în cauza principală, în calitate de expeditor în vamă, **nu este contrară principiului proporționalității.**

**49. Nici faptul că principalul obligat este de bună-credință și că infracțiunea la regimul de tranzit comunitar extern rezultă dintr-o fraudă față de care acesta este străin nu este de natură să aducă atingere principiului proporționalității. Într-o astfel de ipoteză, principalul obligat nu ar mai fi la fel de puternic motivat să se asigure de buna derulare a operațiunilor de tranzit".**

Ca atare, invocarea de către contestatoarea ABC SRL a prevederilor art. 220 alin. (2) lit. b) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 și a lipsei oricărei răspunderi în calitate de principal obligat, deși mărfurile nu au fost prezentate la biroul vamal de destinație apare ca vădit nejustificată, iar simpla invocare a jurisprudenței europene în această privință ca, de altfel, și în legătură cu celelalte aspecte din contestația formulată, nu poate fi reținută câtă vreme în

speță este vorba de o situație de fapt diferită de cele care au făcut obiectul jurisprudenței invocate prin contestația formulată.

În sfârșit, în legătură cu dovezile, apreciate de contestatoare ca fiind "suficiente" **pentru a dovedi încheierea regimului vamal de tranzit comunitar extern**, se reține că, în raport de speță, acestea nu pot fi reprezentate decât de **un document certificat de către autoritățile vamale din care să reiasă că mărfurile au fost prezentate la biroul vamal de destinație** în vederea primirii unei destinații vamale sau a plasării sub un regim vamal, după cum se prevede la art. 380 alin. (1) lit. a) din Regulamentul (CEE) nr. 2.454/93, respectiv art. 39 pct. 2 din Convenția privind regimul de tranzit comun. Or, pozele/fotografiile autocamionului, declarația transportatorului, schimbarea sigiliului mărfii la urcarea în feribot ori plata unei taxe de intrare la controlul vamal *nu pot reprezenta nici pe departe un document certificat de către autoritățile vamale britanice*, mai precis o declarație vamală înregistrată la Vama DOVER/Folkestone Eurotunnel Freight, care reprezintă biroul vamal de destinație aprobat pentru încheierea tranzitului și unde contestatoarea susține că a ajuns marfa în vederea vămuirii.

De altfel, contestatoarea omite faptul că principalul obligat, în calitate de titular al tranzitului comunitar extern, are obligația expres prevăzută de dispozițiile vamale interne și internaționale de a prezenta mărfurile la biroul vamal de destinație, în termenul prevăzut, acesta fiind și persoana care trebuia să prezinte, ulterior încheierii regimului, informații și dovezi că regimul de tranzit a fost efectiv încheiat. Faptul că, pentru aceeași operațiune, pot fi răspunzători proprietarul sau destinatarul mărfurilor ori transportatorul acestora, nu împietează defel asupra obligațiilor societății în calitate de principal obligat, **legiuitorul prevăzând o răspundere în solidar pentru toate persoanele implicate în regimul de tranzit**. Or, instituția răspunderii solidare vizează posibilitatea creditorului bugetar de a se îndrepta împotriva oricărui dintre debitorii răspunzători de nerespectarea obligațiilor legale, astfel că, în mod legal organele vamale au încheiat decizia pentru regularizarea situației în sarcina principalului obligat, iar societatea contestatoare se poate adresa instanței judecătorești cu acțiune în regres pentru recuperarea sumelor de la transportatorul mărfurilor ori de la altă persoană pe care o consideră vinovată pentru neîncheierea regimului de tranzit comunitar extern.

În consecință, în raport de considerentele ce preced, contestația ABC SRL urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește datoria principală aferentă tranzitului comunitar extern neîncheiat și pentru care are calitatea de principal obligat.

### **3.2. Referitor la accesoriile aferente**

*Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile aferente accizelor și taxei pe valoarea adăugată stabilite în urma*



*închiderii, din oficiu, a tranzitului comunitar extern, în condițiile în care în sarcina sa s-au reținut ca fiind datorate obligațiile principale stabilite prin decizia de regularizare contestată.*

**În fapt**, pentru obligațiile principale reprezentând acciză și TVA în sumă de A+V lei Biroul Vamal de Frontieră Albița a stabilit în sarcina ABC SRL și accesoriile aferente reprezentând dobânzi și penalități în sumă de D+P lei, calculate de la data de 30.01.2016 și până la data de 29.06.2016, respectiv pentru 152 zile de întârziere.

Prin contestația formulată societatea susține, în esență, că aceste accesorii nu se pot aplica decât de la termenul de plată scadent în decizia de regularizare a situației, termen ce curge în funcție de data comunicării deciziei.

**În drept**, potrivit art. 173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 173. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere**”.

”Art. 174. - (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.

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

”Art. 176. - (1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2)-(4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează din **momentul scadenței obligațiilor fiscale** și până în momentul stingerii acestora, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în virtutea principiului de drept *accessorium seqvitur principalae*.

Astfel, conform art. 280, art. 285, art. 338, art. 339, art. 340 și art. 341 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

”Art. 280. - (2) *Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata* de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată”.

”Art. 285. - (3) În cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un *regim vamal special, prevăzut la art. 295 alin. (1) lit. a) și d)*, faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim”.

"Art. 338. - Produsele accizabile sunt supuse regimului accizelor la momentul:

a) producerii acestora, inclusiv, acolo unde este cazul, la momentul extracției acestora, pe teritoriul Uniunii Europene;

b) importului acestora pe teritoriul Uniunii Europene".

"Art. 339. - (1) *Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.*

(2) Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor aplicabile sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum".

"Art. 340. - (1) În înțelesul prezentului capitol, eliberarea pentru consum reprezintă:

a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize; [...]"

"Art. 341. - (1) Persoana plăitoare de accize care au devenit exigibile este: [...]"

d) în ceea ce privește importul unor produse accizabile, astfel cum este prevăzut la art. 340 alin. (1) lit. d), persoana care declară produsele accizabile sau pe seama căreia produsele sunt declarate în momentul importului ori, în cazul unui import neregulamentară, orice altă persoană implicată în importul acestora; [...]"

Reiese că, în cazul accizelor și a TVA, momentul scadenței este dat de momentul exigibilității acestora și nu de momentul înscrierii datoriei principale în evidențele contabile ale vămii, societatea confundând termenul de scadență, care este stabilit în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii cu termenul de plată pentru diferențele de obligații fiscale reglementat de art. 156 din Codul de procedură fiscală, care este un termen de grație stabilit prin lege în raport de data comunicării obligațiilor, în care societatea are obligația să achite obligațiile fiscale fără a se declanșa procedurile de executare silită.

Referitor la jurisprudența CJUE din cauza C-546/09 Aurubis Bulgaria AD se reține că aceasta privește dobânzile de întârziere aplicabile în cazul nașterii unei datorii vamale, iar conform art. 4 pct. 13-15 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, respectiv art. 4 pct. 9-11 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 datoria vamală nu cuprinde accizele și taxa pe valoarea adăugată, ci numai taxele vamale, taxele agricole și alte taxe la import sau export. În acest sens se reține că, potrivit art. 287 din Codul vamal al României, reglementările vamale sunt aplicabile și pentru accize și TVA care sunt în atribuțiile autorității vamale, dar numai în ceea ce privește plata, garantarea, înscrierea în evidențele contabile, stingerea datoriei vamale și remiterea drepturilor, nu și în ceea ce privește scadența obligațiilor de natura accizelor și a TVA.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul principal reprezentând accize și TVA,

aceasta datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente ca măsură accesorie, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 4 pct. 13-15, art. 100 alin. (6), art. 114 alin. (1), art. 115 alin. (1), art. 287 și teza finală din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, art. 204 alin. (1) lit. a), art. 213, art. 215, art. 218 și art. 220 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar, art. 92, art. 96 alin. (1) lit. a), art. 365, art. 366, art. 378 și art. 380 alin. (1) lit. a) din Regulamentul (CEE) nr. 2.454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispozitii de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului de instituire a Codul vamal comunitar, art. 38, art. 39 și art. 40 din Convenția privind regimul de tranzit comun încheiată la 20 mai 1987, la Interlaken, amendată, la care România a aderat prin O.U.G. nr. 150/2005, art.162 - 167 din Ordinul vicepreședintelui A.N.A.F. nr.1.421/2014 privind aprobarea Normelor tehnice pentru aplicarea regimului de tranzit comunitar/comun, art. 280, art. 285, art. 339, art. 340 și art. 341 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și art. 173, art. 174, art. 176 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

#### **DECIDE:**

Respinge contestația formulată de ABC SRL împotriva deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. dczrs/aa.bb.cc, emisă de Biroul Vamal de Frontieră Albița prin care s-au stabilit obligații în sumă totală de **T lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.