



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgpptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr.1445/476/28.09.2015

privind soluționarea contestației formulate de doamna X din ..., prin Cabinet individual de avocatură, avocat Y din ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../...2015

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../...2015 de către DRV Timișoara, Biroul vamal ... asupra contestației formulate de doamna X din ..., CNP ..., cu domiciliul în localitatea ..., str...., bl...., sc...., ap...., județul ..., prin Cabinet individual de avocatură, avocat Y, cu sediul în localitatea ..., conform împuternicirii avocațiale nr.../...2015, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2015 încheiată de către DRV Timișoara, Biroul vamal ..., în baza procesului verbal de control nr.../...2015 și vizează suma ... lei, reprezentând:

- ... lei - majorări de întârziere taxe vamale
- ... lei - penalități de întârziere taxe vamale
- ... lei - majorări de întârziere accize
- ... lei - penalități de întârziere accize
- ... lei - majorări de întârziere taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, doamna X, înțelege să conteste și Procesul verbal de control nr.../...2015 emis de DRV Timișoara, Biroul vamal

În ceea ce privește încadrarea în termen a contestației formulate de petentă, în raport de data comunicării prin remitere sub semnătură a Deciziei pentru regularizarea situației nr.../...2015, respectiv data de 21.07.2015, contestația formulată împotriva actului administrativ fiscal a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

fiind înregistrată la Biroul vamal ..., la data de 20.08.2015, așa cum rezultă din ștampila Registraturii.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura și ștampila Cabinetului individual de avocatură, avocat Y.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, doamna X, invocă în susținere faptul că, obligațiile fiscale accesorii au fost calculate fără existența unui temei legal, arătând următoarele:

Prin sentința penală nr.../...2012 s-a stabilit cu titlu de despăgubiri civile către Autoritatea Națională a Vămirilor, suma de ... lei, reprezentând taxe vamale, accize și TVA, drepturi vamale aferente țigărilor găsite la percheziție și că, instanța a respins cererea părții civile de a acorda penalități și majorări de întârziere.

Totodată, sentința instanței de fond a fost menținută atât de Curtea de Apel ... - decizia penală nr.../.../...2013, cât și de Inalta Curte de Casație și Justiție - decizia penală nr.../...2014.

În vederea stabilirii prejudiciului, instanța a stabilit că acesta, potrivit modalității de calcul precizat de către partea civilă în cursul urmăririi penale, a inclus taxe vamale, TVA și accize, corespunzătoare actelor materiale dovedite a fi comise.

Calculul prejudiciului și implicit soluționarea laturii civile la instanța de fond și la instanțele de control judiciar, s-a făcut în raport cu fiecare inculpat în parte, raportat la probele certe și cuantumul prejudiciului rezultat din contrabandă.

Sub același aspect, Curtea de Apel a reținut că în cursul cercetării, partea civilă nu a depus și nu a indicat date suplimentare referitoare la majorarea prejudiciului, ci a precizat că se constituie parte civilă cu suma globală de ... lei, cu dobânzi aferente și penalități de întârziere.

Prin urmare, nu a reprezentat temei al acordării dobânzilor și penalităților de întârziere în raport cu o sumă globală, deoarece inculpații pot fi obligați pe latura civilă la despăgubiri în raport cu prejudiciul creat de fiecare.

II. Organele vamale din cadrul DRV Timișoara, Biroul vamal ..., prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2015, încheiată în baza procesului verbal de control nr.../...2015, au consemnat următoarele:

Parchetul de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție, DIICOT, Biroul teritorial ..., în Dosarul nr....../.../...2012 a comunicat faptul că, în data de 06.07.2012, la percheziția de la doamna X a fost găsită cantitatea de ... țigarete fără timbru fiscal.

În aceste condiții, doamna X știa sau ar fi trebuit să știe că țigarele au fost introduse ilegal în țară și că nu au fost îndeplinite formalitățile de vămuire. Pentru țigarele introduse în România și deținute ilegal se datorează taxe vamale, accize și TVA, în conformitate cu art.38, art.40, art.48 și art.79 alin.(2) din Regulamentul nr.2913/1992 privind Codul Vamal Comunitar. Persoanele fizice sau juridice trebuie să prezinte biroului vamal desemnat, mărfurile care intră pe teritoriul vamal al Comunității în vederea încheierii formalităților de vămuire.

Valoarea în vamă a pachetelor de țigări a fost comunicată de DRV Timișoara, Biroul reglementări vamale prin adresa nr....../...2012.

Prin decizia penală nr....../...2014 pronunțată de Inalta Curte de Casație și Justiție, decizia penală nr....../.../...2013 pronunțată de Curtea de Apel ... și sentința penală nr....../...2012 pronunțată de Tribunalul ... în dosarul nr....../.../...2012, s-a admis acțiunea civilă formulată de autoritatea vamală și a obligat-o pe doamna X la plata sumei ... lei, reprezentând taxe vamale, accize și TVA, drepturi vamale aferente țigărilor găsite la percheziție.

Drept urmare, autoritatea vamală a emis Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr....../...2015 prin care s-au stabilit obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, calculate asupra datoriei vamale în cuantum de ... lei, astfel:

- ... lei - majorări de întârziere aferente taxelor vamale de ... lei
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxelor vamale de ... lei
- ... lei - majorări de întârziere aferente accizelor de ... lei
- ... lei - penalități de întârziere aferente accizelor de ... lei
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA de ... lei
- ... lei - penalități de întârziere aferente TVA de ... lei.

Majorările și penalitățile de întârziere au fost calculate începând cu data de 06.07.2012, scadența obligațiilor principale, respectiv momentul acceptării declarațiilor vamale și până la data de 21.07.2015, în baza OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, art.119, art.120 și art.120¹.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor vamale, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

A. Cauza supusă soluționării Direcției generale regionale a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este dacă doamna X, datorează bugetului de stat obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, în condițiile în care, pe de o parte, pentru deținerea ilegală a

țigaretelor nemarcate corespunzător, fără a fi plasate sub un regim vamal, în sarcina acestora s-a născut o datorie vamală, iar pe de altă parte, instanța de judecată a obligat-o pe contestatoarea la plata sumei ... lei, reprezentând taxe vamale, accize și TVA, drepturi vamale aferente țigaretelor găsite la percheziție.

În fapt, Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, DIICOT, Biroul teritorial ..., în Dosarul nr..../.../...2012 a comunicat faptul că, în data de 06.07.2012, la percheziția de la doamna X a fost găsită cantitatea de ... țigarete fără timbru fiscal.

În aceste condiții, doamna X știa sau ar fi trebuit să știe că țigaretile au fost introduse ilegal în țară și că nu au fost îndeplinite formalitățile de vămuire.

Pentru țigaretile introduse în România și deținute ilegal se datorează taxe vamale, accize și TVA, în conformitate cu art.38, art.40, art.48 și art.79 alin.(2) din Regulamentul nr.2913/1992 privind Codul Vamal Comunitar.

Cu adresa nr..../...2012, DRV Timișoara, Biroul reglementări vamale a comunicat valoarea în vamă a pachetelor de țigări.

Prin cererea de constituire parte civilă nr..../...2012, autoritatea vamală s-a constituit parte civilă în dosarul nr..../.../...2012 cu suma totală de ... lei, la care se vor adăuga dobânzile și penalitățile de întârziere aferente obligațiilor bugetare principale, calculate de la data săvârșirii infracțiunii și până la data plății integrale.

În ceea ce privește prejudiciul cauzat prin neplata drepturilor bănești cuvenite bugetului de stat de către doamna X, acesta este în valoare totală de ... lei, din care taxe vamale ... lei, accize ... lei și TVA ... lei.

Prin sentința penală nr..../...2012 pronunțată de Tribunalul ... în dosarul nr..../.../...2012, instanța a admis în parte acțiunea civilă, în sensul că *“obligă pe inculpata X la plata sumei ... lei ... către Autoritatea Națională a Vămirilor”* fără a face nicio referire cu privire la acordarea dobânzilor și a penalităților de întârziere solicitate de către autoritatea vamală.

Totodată, prin decizia penală nr..../.../...2013 pronunțată de Curtea de Apel ..., instanța a admis apelul formulat de autoritatea vamală cu privire la obligarea inculpaților menționați în decizia penală, la plata sumelor reprezentând prejudiciul cauzat bugetului de stat. Referitor la solicitarea autorității vamale privind acordarea dobânzilor și a penalităților de întârziere, aceasta a fost respinsă, motivat de faptul că, obligațiile fiscale accesorii au fost solicitate la suma globală și nu pentru fiecare inculpat în parte.

Prin decizia penală nr..../...2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, instanța a respins ca nefondat recursul DGRFP Timișoara și a menținut dispozițiile hotărârilor atacate.

Prin contestația formulată, petenta invocă în esență faptul că,

obligățiile fiscale accesorii au fost calculate fără existența unui temei legal, arătând că instanța a respins cererea părții civile privind acordarea dobânzilor și a penalităților de întârziere aferente datoriei vamale.

Având în vedere aspectele reținute mai sus, se reține faptul că, soluția dată de către instanța de judecată de respingere a solicitării autorității vamale privind acordarea dobânzilor și a penalităților de întârziere, a fost motivată prin prisma faptului că, obligațiile fiscale accesorii au fost solicitate la suma globală, fără a fi individualizate pe fiecare inculpat în parte și nu pe motiv că acestea nu sunt datorate de către inculpați.

Drept urmare, organele vamale din cadrul DRV Timișoara, Biroul vamal ... au stabilit în sarcina doamnei X prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../...2015, creanțe fiscale accesorii în sumă totală de ... lei pentru neplata la termen a creanțelor fiscale principale în sumă totală de ... lei, astfel:

- ... lei - majorări de întârziere aferente taxelor vamale de ... lei
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxelor vamale de ... lei
- ... lei - majorări de întârziere aferente accizelor de ... lei
- ... lei - penalități de întârziere aferente accizelor de ... lei
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA de ... lei
- ... lei - penalități de întârziere aferente TVA de ... lei.

Majorările și penalitățile de întârziere au fost calculate începând cu data de 06.07.2012, scadența obligațiilor principale, respectiv momentul acceptării declarațiilor vamale și până la data de 21.07.2015.

În drept, în cauză sunt incidente prevederile art.202 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar:

“(1) O datorie vamală la import poate să ia naștere prin:

(a) introducerea ilegală pe teritoriul vamal al Comunității a mărfurilor supuse drepturilor de import sau

(b) introducerea ilegală într-o altă parte pe acel teritoriu a unor astfel de mărfuri amplasate într-o zonă liberă sau antrepozit liber.

In sensul prezentului articol, introducerea ilegală reprezintă orice introducere care încalcă dispozițiile art.38-41 și art.177 a două liniuță.

(2) Datoria vamală se naște în momentul în care mărfurile sunt introduse ilegal.

(3) Debitorii vamali sunt:

- *persoana care introduce ilegal astfel de mărfuri,*
- *orice persoană care a participat la introducerea ilegală a mărfurilor și care știa sau ar fi trebuit să știe în mod normal că o astfel de introducere este ilegală,*
- *orice persoană care a dobândit sau deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în mod normal, în momentul achiziționării sau primirii mărfurilor, că ele au fost introduse ilegal.”*

Totodată, în ce privește scadența taxelor vamale, art.224 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, precizează:

“(1) Datoria vamală la import ia naștere și prin:

a) introducerea ilegală pe teritoriul vamal al României a mărfurilor supuse drepturilor de import;

b) introducerea ilegală a mărfurilor pe teritoriul vamal al României dintr-o zonă liberă sau antrepozit liber aflat pe teritoriul României. În sensul prezentului articol, introducerea ilegală reprezintă orice introducere care încalcă dispozițiile art.64 - 67 și art.195 lit. b).

(2) Datoria vamală se naște în momentul în care mărfurile sunt introduse ilegal.

(3) Debitorii sunt:

a) persoana care introduce ilegal mărfurile în cauză;

b) orice persoană care a participat la introducerea ilegală a mărfurilor și care stia sau ar fi trebuit să știe că o astfel de introducere este ilegală;

c) orice persoană care a cumpărat sau a deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în momentul achiziționării sau primirii mărfurilor, că acestea au fost introduse ilegal.”

În ceea ce privește scadența taxei pe valoarea adăugată și a accizelor, momentul la care acestea se datorează este reglementat de art.157 și art.206⁵ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art.157. *“Plata taxei 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. (...).”

Art.206⁵. *“Produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul:*

(...) b) importului acestora pe teritoriul Comunității”.

Din prevederile legale sus citate, rezultă că datoria vamală se naște în momentul în care mărfurile sunt introduse ilegal pe teritoriul vamal al Comunității, care este și termenul de scadență pentru drepturile de import.

În cazul de speță, momentul nașterii datoriei vamale, implicit și termenul de scadență, a fost considerat data de 06.07.2012, data la care, la percheziția de la doamna X a fost găsită cantitatea de ... țigarete, fără să rezulte că au fost îndeplinite formalitățile de vămuire, și anume, să prezinte documente care să ateste plata drepturilor vamale de import aferente.

Astfel, conform prevederilor legale citate și luând în considerare că aferent țigaretelor introduse pe teritoriul vamal al României și deținute ilegal, pentru care nu au fost îndeplinite formalitățile de vămuire, se datorează taxe vamale, accize și taxă pe valoarea adăugată, doamna X răspunde pentru plata

drepturilor vamale de natura creanțelor fiscale principale în valoare totală de ... lei.

În ceea ce privește calcularea obligațiilor fiscale accesorii sunt incidente prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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.”*

Art.120 *“Dobânzi*

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.(...)”

Art.120¹ *“Penalități de întârziere*

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.(...)”

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

Din conținutul prevederilor legale citate, se reține că, contribuabilii datorează bugetului de stat dobânzi și penalități de întârziere *“pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată”*, obligații fiscale accesorii care se calculează pentru perioada cuprinsă între termenul de scadență și data stingerii sumei datorate inclusiv.

Iar, scadența obligațiilor datorate pentru importul bunurilor este momentul la care datoria vamală se naște, respectiv momentul în care bunurile sunt introduse ilegal pe teritoriul vamal al Comunității. Cum în speța, contestatoarea a fost descoperită în data de 06.07.2012, având asupra sa bunurile (pachetele de țigări) pentru care datorează datoria vamală, rezultă că scadența a fost stabilită de organele vamale în raport de informațiile disponibile furnizate de organele competente.

Obligațiile fiscale accesorii aferente datoriei vamale, au fost calculate începând cu data de 06.07.2012 și până la data de 21.07.2015, data încheierii de către organele vamale a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../...2015.

Ca urmare, inculpata este obligată la plata dobânzilor și a penalităților, întrucât trebuie să acopere și beneficiul nerealizat constând în lipsa de folosință a sumelor de bani pe care le datora bugetului de stat.

Așa cum s-a reținut mai sus, soluția dată de către instanța de judecată de respingere a solicitării autorității vamale privind acordarea dobânzilor și a penalităților de întârziere, a fost motivată de faptul că obligațiile fiscale accesorii au fost solicitate la suma globală, fără a fi individualizate pe fiecare inculpat în parte și nu pe motiv că acestea nu sunt datorate de către inculpați.

În consecință, având în vedere cele reținute anterior, potrivit cărora contestatoarea datorează taxele vamale, accizele și taxa pe valoarea adăugată, creanțe fiscale cu care autoritatea vamală s-a constituit parte civilă, rezultă că aceasta datorează și obligațiile fiscale accesorii aferente, în virtutea principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, în baza prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

"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; (...)".

B. Referitor la capătul de cerere prin care petentul s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control nr..../...2015 emis de către Direcția regională vamală Timișoara, Biroul vamal ..., s-a reținut că sunt aplicabile următoarele reglementări:

În drept, Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, stipulează:

Art.80 *"Împotriva procesului-verbal de control care cuprinde măsuri ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxa datorate în cadrul operațiunilor vamale, inclusiv accesorii, se poate formula plângere prealabilă în condițiile art.7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare.*

Intrucât procesul verbal de control nr..../...2015 cuprinde constatări și măsuri care privesc exclusiv obligațiile fiscale accesorii aferente unei datorii vamale, în speța nefiind incidente dispozițiile legale cu privire la căile de atac în procedura contenciosului administrativ, se va face aplicațiunea prevederilor art.209 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: "*Organul competent*

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru

regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;”

coroborate cu prevederile pct.5.4. din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”

Luând în considerare contestarea de către petent a Procesului verbal de control nr.../...2015, contestația urmează să fie privită ca fiind o contestație împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../...2015, la baza emiterii acesteia stând procesul verbal de control nr.../...2015.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr.../...2015, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna X din ..., împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2015 încheiată de către DRV Timișoara, Biroul vamal ..., pentru suma ... lei, reprezentând:

- ... lei - majorări de întârziere taxe vamale
- ... lei - penalități de întârziere taxe vamale
- ... lei - majorări de întârziere accize

- ... lei - penalități de întârziere accize
- ... lei - majorări de întârziere taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie se comunică la:

- doamna X din ...
- DRV Timișoara, Biroul vamal ...

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,