



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

Dosar nr. 12/2008.

DECIZIA NR. 21/31.03.2008

privind soluționarea contestației formulate de P A D
din , cart. , nr. , înregistrată la
D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 26/03.01.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Cluj asupra contestației depusă de P A D din B privind suma totală de S lei reprezentând dobânzi și penalități aferente unor drepturi de import (s1 lei – dobânzi la Taxe vamale , s2 lei – penalități la Taxe vamale , s3 lei – dobânzi la Accize , s4 lei – penalități la Accize , s5 lei – dobânzi la T.V.A. și s6 lei – penalități la T.V.A.).

Contestația este formulată împotriva măsurilor stabilite de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 16328/12.11.2007 (fila nr. 33) act prin care s-au stabilit în sarcina petentului accesoriile aferente unor drepturi de import datorate și neachitate la termen.

Contestația a fost formulată și depusă prin Cabinet individual de avocat D O S (împuternicire avocațială nr. 1/2008 – fila nr. 67). De asemenea se impune precizarea că petentul și-a ales domiciliul pentru corespondență în B , Str. I R , Nr. 1.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 207 și 209 din Codul de procedură fiscală , Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este competentă să soluționeze contestația formulată de P A D din B.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia nr. 16328/12.11.2007 referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă de Direcția Județeană Pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor s-au stabilit în sarcina petentului accesorii aferente unor debite principale neachitate constând în drepturi de import stabilite prin Actul constatator nr. 210/26.06.2003 astfel:

- s1 lei dobânzi aferente taxelor vamale;
- s5 lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

- s3 lei accesorii aferente accizelor;
- s2 lei penalități aferente taxelor vamale;
- s6 lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s4 lei penalități aferente accizelor.

Se impune precizarea că , potrivit actelor aflate la dosar , dobânzile de întârziere au fost calculate pentru perioada 14.06.2001 – 12.11.2007 iar penalitățile pentru perioada 01.10.2001 – 15.07.2005 (a se vedea anexa de calcul – fila nr. 40).

II. Împotriva Deciziei nr. 16328/12.11.2007 referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă de Direcția Județeană Pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor petentul , prin Cabinet individual de avocat D O S , formulează și depune contestația înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 26/03.01.2008.

În motivarea contestației se arată următoarele:

- contestatorul susține că din punct de vedere juridic și fiscal organul vamal emitent ar fi trebuit ca în baza art. 93 Cod procedură fiscală să constate împlinirea termenului de prescripție a obligației fiscale din 14.06.2001 și să nu emită decizia contestată la peste 6 ani de la data nașterii creanței;
- se arată în cerere că , în baza art. 164 și art. 165 din H.G. nr. 1114/2001 declarația vamală de tranzit înregistrată la Vama Borș sub nr. 16357/14.06.2007 (în realitate data declarației este 14.06.2001) reprezenta titlu executoriu pentru taxele vamale și toate obligațiile conexe: taxa pe valoarea adăugată și accize;
- petentul precizează că de la declarația vamală și până în prezent nu a mai avut nici un alt raport juridic cu autoritatea vamală și susține că , prin urmare , nu ar exista un alt act sau fapt juridic generator de obligații care să îl pună în postura de debitor;
- contestatorul arată că , coroborând art. 164 și 165 din H.G. nr. 1114/2001 cu art. 91 alin. (1) Cod procedură fiscală rezultă fără echivoc că termenul de prescripție atât pentru obligațiile sale rezultate din operațiunea vamală din 14.06.2001 cât și pentru dreptul autorităților vamale de a emite vreo decizie raportat la respectiva operațiune vamală , a început să curgă la data de 01.01.2002 și s-a împlinit la data de 31.12.2006. Se mai arată că este esențial de reținut faptul că termenul se raportează la data la care a luat naștere creanța fiscală , respectiv dreptul autorității vamale de a percepe taxele aferente importului. Dreptul , se mai susține , a luat naștere după depășirea termenului maxim de 45 zile când declarația vamală de tranzit a devenit titlu executoriu;
- contestatorul susține că din moment ce obligația principală este prescrisă , dobânzile și penalitățile aferente nu mai pot nici ele să fie constatate printr-un act administrativ fiscal după împlinirea termenului de prescripție și nici nu pot fi executate prin poprire sau prin orice altă metodă de executare silită (se invocă art. 23 și 205 alin. 3 din Codul de procedură fiscală);
- petentul susține că motivul pentru care în cuprinsul deciziei atacate este menționat actul constatator nr. 210/26.06.2003 constă în faptul că organele

vamale , cunoscând că obligațiile de plată stabilite în sarcina sa s-au prescris cu un an în urmă , au omis intenționat să indice adevăratul titlu executoriu care datează din 2001 în încercarea de a acoperi o eroare a colegilor vameși care au lăsat timp de 6 ani și jumătate o creanță fără să încerce executarea sa;

- referitor la Actul constatator nr. 210/26.06.2003 petentul precizează că acesta este în realitate un act care nu face altceva decât să constate obligația sa din 14.06.2001 și să calculeze taxele datorate în 2001. În această ordine de idei se susține în contestație că potrivit art. 91 Cod procedură fiscală nu actul constatator naște creanța ci declarația vamală din 14.06.2001 iar termenul de prescripție nu curge de la emiterea diverselor „titluri executorii” sau de la efectuarea diverselor calcule ci de la nașterea dreptului de a percepe taxe și de a calcula obligații accesorii. Se mai arată și că noțiunea de „naștere a creanței” cuprinsă în prevederile art. 91 Cod procedură fiscală este foarte clară și reușește să împiedice orice abuzuri ale unor organe fiscale care în practică nu ezită să emită diverse acte ulterioare prin care încearcă să determine curgerea altor termene de prescripție. Un asemenea act , susține contestatorul , este Decizia nr. 16328/12.11.2007 emisă împotriva oricăror evidențe legale de prescripție extinctivă , arătând în continuare că art. 91 Cod procedură fiscală menționează foarte clar că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani , cu excepția cazului în care legea dispune altfel iar termenul de prescripție a dreptului prevăzut anterior începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23 , dacă legea nu dispune altfel;
- în altă ordine de idei contestatorul mai susține că , chiar dacă nu ar fi operat prescripția pentru Decizia nr. 16328/12.11.2007 și chiar dacă art. 91 Cod procedură fiscală nu s-ar referi extrem de clar la „nașterea creanței” tot nu ar fi admisibilă practica autorității vamale de a emite diverse titluri executorii care provin din același raport juridic pentru că un singur act sau un singur fapt juridic nu poate naște decât o singură creanță iar existența în paralel a mai multor titluri executorii este un non sens juridic care – dacă ar fi acceptat – ar crea posibilitatea executării silite repetate pentru aceeași sumă sursă;
- în final , petentul susține că decizia atacată este ambiguă cu privire la modalitatea de calcul și la baza de impunere , în plus fiind întocmită în baza literei c). a art. 85 Cod procedură fiscală , literă care nu există și nici nu a existat de la adoptarea O.G. nr. 92/2003 și până în prezent. De asemenea contestatorul arată că se menționează că decizia atacată este titlu de creanță în baza art. 107 Cod procedură fiscală iar acest articol se referă la cu totul altceva , respectiv la dreptul contribuabilului de a fi informat.

III. Examinându-se documentele aflate la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatorului precum și ținând seama de actele normative aplicabile speței , se rețin următoarele:

În fapt , prin actul constatator nr. 210/26.06.2003 (fila nr.) întocmit de către reprezentanții Biroului Vamal Borș se reține că în baza Declarației vamale de tranzit nr. 17885/14.06.2001 (fila nr. 12) s-a introdus în țară un autoturism CHRYSLER de către titularul operațiunii PADdin B. Potrivit declarației vamale de tranzit nr. 17885/14.06.2001 rezultă că autoturismul CHRYSLER a fost introdus în țară în regim de tranzit pe la vama Borș în data de 14.06.2001. Pentru încheierea acestei operațiuni , petentul , prin reprezentanții săi , trebuia ca în termenul de 30 zile acordat să se prezinte cu autoturismul și documentele necesare la vama de destinație Bistrița. Neprezentându-se în acest termen au fost încălcate dispozițiile imperative ale art. 164 alin. 2 din Regulamentul vamal. Așa fiind punctul vamal Bistrița s-a aflat în imposibilitatea confirmării către vama Borș a încheierii operațiunii de tranzit în cauză , în aceste condiții fiind incidente și dispozițiile art. 165 alin. (2) din același Regulament. Astfel , ținând seama că titularul operațiunii de tranzit vamal nu s-a prezentat în cadrul termenului stabilit la biroul vamal de destinație în vederea încheierii operațiunii , în conformitate cu prevederile art. 155 din Regulamentul vamal aprobat prin H.G. nr. 626/1997 regăsite și în cuprinsul art. 164 din H.G. nr. 1114/2001 , Biroul vamal Borș a procedat, la acea vreme , la încheierea din oficiu a tranzitului stabilind drepturi de import în suma totală de s7 lei. În baza actului constatator , prin procesul verbal privind calculul majorărilor de întârziere și al penalităților nr. 215/26.06.2003 (fila nr. 16) reprezentanții aceleiași unități vamale au calculat majorări de întârziere aferente în quantum de s8 lei și penalități de s9 lei pentru perioada 15.06.2001 – 26.06.2003.

Împotriva actului constatator nr. 210/26.06.2003 și a procesului verbal de calcul a majorărilor și penalităților de întârziere nr. 215/26.06.2003 P A D din B a formulat și depus contestație la Biroul Vamal Borș sub nr. 9148/18.07.2003 transmisă și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 13918/20.08.2003. Contestația petentului a fost respinsă prin Decizia nr. 30/09.04.2004 , menținută de Curtea de Apel Cluj prin Decizia civilă nr. 279/22.02.2005 – irevocabilă (filele nr. 27-28).

Se impune mențiunea că , ulterior , prin procesul verbal nr. 57/21.11.2003 (fila nr. 23) organele Direcției Regionale Vamale Cluj au stabilit în sarcina petentului accesoriile aferente debitelor individualizate prin Actul constatator nr. 210/26.06.2003 și neachitate pentru perioada 19.08.2003 – 21.11.2003 , accesorii în quantum total de s10 lei (s11 lei – dobânzi și s12 lei - penalități de întârziere).

Acest proces verbal așa cum reiese din documentele aflate la dosar a fost trimis petentului împreună cu titlul executoriu nr. 263/21.11.2003 (fila nr. 24) și somația de plată nr. 17536/21.11.2003 (fila nr. 25) , toate primite de către contestator la data de 12.12.2003 (a se vedea confirmarea de primire - fila nr. 26).

De asemenea , prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. 16328/12.11.2007 (fila nr. 33) au fost recalculate accesoriile constând în dobânzi (perioada 14.06.2001 – 12.11.2007) și penalități (perioada 28.10.2001 – 12.12.2003) datorate de contestator pentru neplata debitelor principale constând în drepturi de import stabilite în sarcina prin Actul constatator nr. 210/26.06.2003.

Având în vedere starea de fapt sus descrisă , în raport cu susținerile petentului din cuprinsul contestației formulate împotriva ultimului titlu de creanță arătat anterior, precizăm că potrivit dispozițiilor art. 1 alin. (3) Cod procedură fiscală „Prin administrarea impozitelor , taxelor , contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

- a). înregistrarea fiscală;
- b). declararea , stabilirea , verificarea și colectarea impozitelor , taxelor , contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat;
- c). soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.”.

De asemenea , conform alin. (2) al aceluiași articol , „Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale ,”.

În această ordine de idei , coroborând dispozițiile legale sus citate cu prevederile art. 2 alin. (2) din Codul de procedură fiscală , se poate concluziona că pentru activitatea de administrare a drepturilor vamale constând în colectarea acestora Codul de procedură fiscală constituie procedura de drept comun.

Așa fiind , și având în vedere că activitatea de colectare constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale printre care un loc aparte îl ocupă și executarea silită , precizăm că legiuitorul a statuat , prin dispozițiile art. 131 Cod procedură fiscală , că dreptul de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept. În cazul concret analizat dreptul de a cere executarea silită a creanțelor principale constând în drepturi de import a luat naștere în temeiul Actului constatator nr. 210/26.06.2003 , titlu de creanță devenit executoriu prin neplata la termen a creanțelor stabilite în sarcina petentului prin acesta. La fel , în cazul creanțelor accesorii. Că este așa rezultă explicit din prevederile art. 155 alin. (2) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G. nr. 1114/2001 potrivit căroră „Dacă regimul vamal suspensiv nu încetează în condițiile alin. (1) , taxele vamale și alte drepturi de import datorate se încasează din oficiu de birourile vamale în baza unui act constatator , iar operațiunea se scoate din evidența biroului vamal.”. Prin urmare , actul constatator și nu declarația vamală este titlul de creanță în cazul analizat și nu declarația vamală așa cum greșit a înțeles petentul. Este adevărat că nașterea datoriei vamale a avut loc la data la care petentul nu și-a îndeplinit obligația de a încheia în termen regimul vamal suspensiv început , respectiv la încheierea celor 30 zile acordate pentru tranzit (art. 144 alin. 1 lit. b. și alin. 2 din Codul vamal) , însă de la acest termen curge doar prescripția constatării obligațiilor vamale datorate de titularul regimului nu și prescripția executării întrucât în asemenea cazuri , cum este cel în cauză , titlul de creanță nu este declarația vamală ci actul constatator încheiat , act prin care s-a acordat și o scadență de plată petentului.

Relevante în acest sens sunt și dispozițiile art. 158 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României pe care , pentru o corectă evaluare , le vom reda mai jos în întregime :

„(1) Debitorul datoriei vamale ia cunoștință despre cuantumul acestei datorii prin declarația vamală acceptată și înregistrată de autoritatea vamală.

(2) În cazul unor diferențe ulterioare sau în situația încheierii din oficiu , fără declarație vamală , a unui regim vamal suspensiv , debitorul vamal ia cunoștință despre acea nouă datorie pe baza actului constatator întocmit de autoritatea vamală.

(3) Declarația vamală și actul constatator sunt titluri executorii care se onorează de către societatea bancară , fără accept , poprire și validare.”.

Cu alte cuvinte , din examinarea aplicabilității textelor legale sus citate în raport cu speța analizată , rezultă că se conturează două situații distincte și anume:

a). prima situație în care regimul vamal de tranzit deschis de contestator ar fi fost încheiat în termenul acordat prin prezentarea la biroul vamal de destinație a bunului , documentelor însoțitoare și întocmirea declarației vamale de import , situație în care contestatorul ar fi luat cunoștință despre cuantumul datoriei vamale prin declarația vamală de import depusă și acceptată , act ce constituie și titlu executoriu;

b). a doua situație , în care ne și aflăm de fapt , aceea în care regimul vamal de tranzit a fost încheiat din oficiu , fără declarație vamală de import , când titularul ia la cunoștință despre cuantumul datoriei vamale prin actul constatator întocmit de organele vamale , act care , datorită neplății debitelor în termenul scadent acordat , a devenit titlu executoriu și bază pentru începerea executării silite.

Având în vedere cele arătate este limpede că , în raport cu data încheierii Actului constatator nr. 210/26.06.2003 , prescripția executării nu a intervenit , motivațiile petentului cum că dreptul de executare silită a debitelor principale stabilite prin acest titlu de creanță devenit executoriu s-ar fi prescris fiind pur speculative și netemeinice. Trimiterile făcute de petent la dispozițiile art. 165 alin. (1) din H.G. nr. 1114/2001 nu pot fi aplicabile în cazul analizat , ele fiind aplicabile , așa cum rezultă implicit din textul acestora doar în situațiile în care transportatorul nu prezintă mărfurile la biroul vamal de destinație în termenul stabilit ci le prezintă cu întârziere , nu atunci când el nu le mai prezintă deloc cum este de fapt cazul din discuție. Din acest punct de vedere ipoteza contestatorului cum că declarația vamală de tranzit ar constitui în cauză titlu executoriu , precum și raționamentele fundamentate pe această ipoteză sunt neîntemeiate.

Așa fiind și ținând seama că accesoriile urmează cursul principalului rezultă că nici dreptul de a stabili obligații de plată accesorii nu este prescris , motiv pentru care apreciem că la data încheierii deciziei contestate privindu-le pe acestea , organele vamale erau abilitate să stabilească creanțele fiscale accesorii fiind în interiorul termenului de prescripție.

De altfel , chiar dacă am accepta ipotetic raționamentul contestatorului , potrivit căruia termenul de prescripție al executării creanțelor principale ar începe să curgă de la data declarației vamale de tranzit , menționăm că potrivit art. 133 lit. c). din Cod procedură fiscală acesta ar fi fost întrerupt (urmând să curgă altul) de la primul act de executare efectuat prin transmiterea somației de plată nr. 17536/21.11.2003 primită de petent în 12.12.2003 conform confirmării de primire anexate la fila nr. 26 din dosar.

Cu toate acestea , se impune a fi constatat că petentul corect a sesizat că prin emiterea deciziei de impunere contestată pentru sumele menționate , o parte din accesoriile cuprinse în acesta au mai fost individualizate și prin alte titluri de creanță , dublându-se astfel ori existând mai multe titluri de creanță și respectiv executorii pentru aceleași sume , lucru inadmisibil.

Astfel , așa cum s-a arătat , din examinarea deciziei 16328/12.11.2007 rezultă că prin aceasta s-au calculat și stabilit în sarcina d-lui P A D din B accesorii și pentru perioada pentru care acestea au fost individualizate și stabilite în sarcina aceleiași peroane prin procesul verbal nr. 215/26.06.2003 (fila nr. 16) precum și prin procesul verbal nr. 57/21.11.2003 (fila nr. 23) , ambele titluri de creanță devenite titluri executorii.

Ținând seama de aceste motive urmează a fi desființată decizia nr. 16328/12.11.2007 încheiată de Direcția Județeană Pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor urmând ca în termen legal să fie emisă o nouă decizie de impunere cu respectarea strictă a considerentelor prezentei decizii de soluționare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei , în temeiul art. 216 alin. (3) din Codul de Procedura Fiscala , se

DECIDE:

1. Desființarea totală a Deciziei de impunere privind obligațiile de plată accesorii nr. 16328/12.11.2007 emisă de Direcția Județeană Pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor urmând ca , în termen legal , în cauză , să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere atât considerentele prezentei decizii de soluționare cât și normele de procedură incidente în asemenea situații.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud - Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.