

DECIZIA nr.536/2016
privind solutionarea cererii de reluare a procedurii de solutionare a contestatiei
formulata de **SC x SRL**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Biroul Juridic Vama, prin adresa nr. x, inregistrata sub nr. x, cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiei inregistrata la DRAOVB sub nr. x, formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza Procesului-verbal de control nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei reprezentand accize, TVA si accesorii aferente.

Intrucat solutionarea cauzei depinde in tot de pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, prin decizia nr. x emisa in solutionarea contestatiei formulata de **SC x SRL**, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB a dispus suspendarea solutionarii cauzei pentru suma totala de **x lei** reprezentând accize, TVA și accesorii aferente, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Se retine ca prin adresa nr. x, Biroul Juridic Vama a comunicat urmatoarele:

“Prin Sentinta civila nr. x instanta a admis cererea de chemare in judecata formulata de reclamanta si a anulat Decizia DGRFPB nr. x, intrucat masura administrativa de suspendare a solutionarii contestatiei este disproportionata si imbraca forma excesului de putere, organul de solutionare exercitandu-si dreptul de apreciere prevazut de art. 14 alin 1 din OG nr. 92/2003, cu incalcarea exigentelor dreptului la o buna administrare.

Aceasta concluzie este intarita de faptul ca prin Ordonanta din 03.08.2015 pronuntata in dosarul penal x Parchetul de pe langa Judecatoria Sector 5 Bucuresti a clasat sesizarea, retinand ca in cauza sunt incidente cazurile de impiedicare a punerii in miscare a actiunii penale prevazuta de art. 16 alin 1 lit a) Cod procedura penala, intrucat fapta nu exista.

Astfel consideram ca se impune solutionarea pe fond a contestatiei formulate de reclamanta.”

Prin Ordonanta din data de 03.08.2015, pronuntata in dosarul nr. x, Parchetul de pe langa Judecatoria Sectorului 5 Bucuresti a dispus clasarea cauzei privind sesizarea formulata de ANV sub aspectul savarsirii infractiunii prevazuta de art. 4 din Legea nr. 241/2005.

De asemenea, prin adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, Serviciul Supraveghere si Control Vamal din cadrul DRVB a subliniat ca *“DRV Bucuresti nu a solicitat formularea unui recurs impotriva solutiei data de Parchet prin Ordonanta din data de 03.08.2016, intrucat nu au existat obiectiuni cu privire la cele mentionate in ordonanta”* (aspect confirmat si de Parchetul de pe langa Judecatoria Sectorului 5 Bucuresti, prin adresa nr. x), iar prin adresa nr. x, Biroul Juridic Vama a mentionat ca

“impotriva sentintei civile nr. x pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti in dosarul civil nr. x a formulat recurs numai in ceea ce priveste cheltuielile de judecata la care am fost obligati.”

Avand in vedere dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu dispozitiile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra cererii de reluare a procedurii de solutionare a contestatiei formulata de **SC x SRL**, cu privire la suma totala de x lei stabilita prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x emisa de DRAOVB.

I. In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente :

In perioada aprilie - mai 2012, societatea a realizat 2 importuri din x constand in aroma pentru narghilea fara tutun si fara nicotina. Faptul ca produsul importat nu contine nicotina sau tutun este confirmat de adeverinta eliberata de producatorul din x, societatea comerciala x.

Aceasta a achitat toate sumele stabilite prin cele doua acte si prin urmare a primit liberul de vama. Incadrarea tarifara data produsului importat a fost 2403999000 (categoria alte tutunuri), fiind confirmata prin control ulterior si nefiind pusa sub semnul intrebării cu privire la corectitudine.

La data realizarii celor doua importuri TARIC prevedea pentru aceasta incadrare tarifara obligatia de plata a TVA in cota de 24%, dar nu prevedea nimic cu privire la accize. Incepand cu luna octombrie 2012 TARIC a fost modificat in sensul ca pe ultima pagina, deasupra mentiunii TVA 24% a fost introdusa precizarea (valabila erga omnes) “accize x euro/kg”.

Dupa 6 luni de la data realizarii importurilor si a obtinerii liberului de vama, societatea a primit de la organul vamal instiintare ca acele doua declaratii vamale de import vor face obiectul controlului cu privire la realitatea datelor mentionate, controlul fiind finalizat prin emiterea deciziei privind regularizarea situatiei comunicata in data de 18.12.2012.

1. Decizia atacata este tardiva, intrucat, in conformitate cu dispozitiile art. 219 alin 1 si art. 220 alin 1 din Regulamentul Consiliului nr. 2913/1992, autoritatea vamala avea obligatia de a stabili sumele datorate in termen de 16 zile de la data remedierii erorii din TARIC.

2. Decizia incalca art. 8 si 9 din Regulamentul Consiliului nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar si art. 251 din Regulamentul nr. 2454/1993.

Singurele cazuri in care se poate anula o decizie favorabila emisa unei persoane interesate sunt acelea de culpa a acesteia, respectiv atunci cand furnizeaza informatii gresite sau incomplete sau nu respecta vreo obligatie care i-a fost pusa in sarcina. Or, societatea a furnizat toate informatiile pe care le avea cu privire la produsul importat.

Orice operatiune de vamuire consta in incadrarea marfurilor importate intr-un cod tarifar si in aplicarea TARIC cu privire la codul tarifar stabilit anterior. Aceste etape au fost parcurse in mod legal si firesc de autoritatea publica.

3. Aplicarea dobanzilor si penalitatilor de intarziere este complet eronata, cata vreme decizia de regularizare a situatiei isi produce efecte de la data emiterii, respectiv a comunicarii ei.

4. Decizia incalca dispozitiile art. 251 din Regulamentul nr. 2454/1993, intrucat declaratia vamala poate fi invalidata dupa acordarea liberului de vama in cazul in care se stabileste ca marfurile au fost declarate in mod eronat pentru un regim vamal care presupune obligatia de a plati drepturi de import in loc sa fie plasate sub alt regim vamal, pe baza cererii formulata de persoana interesata in termen de 3 luni de la data realizarii importului. Or, societatea nu a formulat vreo cerere in acest sens.

5. Potrivit art. 220 alin 2 lit b din Regulamentul nr. 2913/1992, societatea nu datoreaza sumele precizate in decizia atacata, intrucat in speta este vorba de o eroare din partea autoritatilor vamale care au corectat TARIC la 7 luni dupa importurile realizate de contestatara.

6. Organele vamale au invocat eronat dispozitiile art. 78 alin 2 din Regulamentul nr. 2913/1992 si art. 199 alin 1 din Regulamentul nr. 2454/1993, intrucat urmare controlului efectuat nu s-a constatat ca societatea a furnizat informatii incomplete sau eronate autoritatii publice, iar datele din declaratiile vamale de import au fost trecute in mod corect de catre reprezentantii societatii.

7. Art. 100 alin 3 din Codul Vamal din Romania are in vedere informatiile eronate puse la dispozitia vamii de persoana interesata in vederea eludarii taxelor si nu eroarea comuna.

8. Referitor la calitatea de importator autorizat si la marcarea produselor, societatea subliniaza ca la data la care a realizat importurile, inlocuitorii de tutun din plante aromatice cu care a realizat fapte de comert, nu erau produse accizabile, motiv pentru care nu a fost obligata la plata accizelor in vama si nici nu-i erau aplicabile dispozitiile art. 206⁶² din Codul fiscal.

Dispozitiile art. 206⁶¹ din Codul fiscal impun obligatia marcarii pentru tutun prelucrat si nu pentru produsele asimilate tutunului pe care le-a importat.

In concluzie, societatea subliniaza ca singurele persoane fizice sau juridice care trebuie sa suporte obligatiile de plata stabilite in sarcina societatii sunt cele care se ocupa de actualizarea, completarea si coordonarea TARIC cu celelalte dispozitii ale dreptului intern.

II. Prin adresa nr. x, Biroul Juridic Vama din cadrul DGRFPB a solicitat reluarea procedurii de solutionare a contestatiei inregistrata la DRAOVB sub nr. x, formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza Procesului-verbal de control nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza: x.

III. Luand in considerare motivele invocate de societate, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organelor vamale, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

3.1. Referitor la aspectele procedurale invocate de societate:

Cauza supusă soluționării este dacă organele vamale aveau dreptul să verifice temeinicia obligațiilor declarate prin declarațiile vamale de import.

In fapt, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x emisă de DRAOVB, organele vamale au calculat obligații suplimentare, întrucât au constatat că, potrivit declarațiilor vamale de import nr. x/10.04.2012 și nr. x/25.05.2012, nu au fost declarate/achitate accizele aferente marfurilor importate, iar, pe cale de consecință, taxa pe valoarea adăugată a fost diminuată prin neincluderea în baza de impozitare, a accizelor aferente importurilor.

In drept, Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data întocmirii actului atacat, respectiv art. 100 alin. (3), prevede:

“Art. 100 (1) Autoritatea vamală are dreptul ca, 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.

(3) **Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispune.**

(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”.

De asemenea, art. 78, art. 217 - 221 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, prevede:

“Articolul 78

1. Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

2. Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export, cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflată în posesia documentului și a datelor menționate în scopuri comerciale. Aceste autorități pot verifica, de asemenea, mărfurile, când este încă posibil ca ele să fie prezentate.

3. Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând seama de orice informație nouă de care dispun.”

”Articolul 217

(1) **Orice valoare a drepturilor de import sau export care rezultă dintr-o datorie vamală, denumită în continuare „valoarea drepturilor”, se calculează de autoritățile vamale de îndată ce intră în posesia datelor necesare și este înregistrată de autoritățile respective în evidențele contabile sau pe orice alt suport echivalent (înscrierea în evidența contabilă).**

Primul paragraf nu se aplică:

(a) atunci când a fost introdus un drept antidumping sau compensatoriu provizoriu;

(b) atunci când valoarea drepturilor legal datorate o depășește pe aceea stabilită pe baza unei informații tarifare obligatorii;

(c) în cazul în care dispozițiile adoptate în conformitate cu procedura comitetului scutesc autoritățile vamale de obligația de a înscrie în evidența contabilă drepturi într-un quantum sub o anumită valoare.

Autoritățile vamale pot să nu ia în calcul valori ale drepturilor care, în conformitate cu articolul 221 alineatul (3), nu au putut fi comunicate debitorului vamal după expirarea termenului permis.

(2) Statele membre stabilesc regulile practice pentru înscrierea în evidența contabilă a valorii drepturilor. Aceste reguli pot varia în momentul în care autoritățile vamale, având în vedere condițiile în care datoria vamală a luat naștere, au certitudinea că sumele menționate vor fi plătite”.

”Articolul 218

(1) **Atunci când ia naștere o datorie vamală în urma acceptării declarației pentru mărfuri pentru un alt regim vamal decât admiterea temporară cu scutire parțială de drepturi de import sau orice alt act cu același efect juridic ca această acceptare, valoarea corespunzătoare acestei datorii vamale este înscrisă în evidența contabilă de îndată ce a fost calculată și cel târziu a doua zi după ce mărfurilor li s-a acordat liberul de vamă.**

Cu toate acestea, dacă plata a fost garantată, valoarea totală a drepturilor aferente mărfurilor cărora li s-a acordat liberul de vamă în beneficiul uneia și aceleiași persoane într-o perioadă stabilită de autoritățile vamale, care nu poate depăși 31 de zile, poate fi acoperită de o singură înscriere în evidența contabilă la sfârșitul perioadei respective. O astfel de înscriere în evidența contabilă trebuie să aibă loc în termen de cinci zile de la expirarea perioadei respective.

(2) Atunci când este prevăzută acordarea liberului de vamă mărfurilor cu condiția îndeplinirii anumitor condiții prevăzute de legislația comunitară care reglementează fie stabilirea valorii datoriei, fie modul de încasare a acesteia, înscrierea în evidența contabilă trebuie să se facă în cel mult două zile de la data la care a fost stabilită sau fixată valoarea datoriei sau obligația de a plăti drepturile rezultate din această datorie.

Cu toate acestea, dacă datoria vamală este legată de un drept antidumping sau compensatoriu provizoriu, dreptul respectiv se înscrie în evidența contabilă în cel mult două luni după publicarea Regulamentului de instituire a unui drept antidumping sau compensatoriu definitiv în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene.

(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 în cel mult două zile de la data la care autoritățile vamale pot:

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

”Articolul 219

(1) Termenele pentru înscrierea în evidența contabilă prevăzute la articolul 218 pot fi prelungite:

(a) din motive ce țin de organizarea administrativă a statelor membre și în special în cazul în care conturile sunt centralizate sau

(b) atunci când circumstanțe speciale împiedică autoritățile vamale să respecte termenele respective.

Astfel de prelungiri de termene nu pot depăși 14 zile.

(2) Termenele prevăzute la alineatul (1) nu se aplică în situații de caz fortuit sau de forță majoră”.

”Articolul 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 (înscriere 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, înscrierea ulterioară în evidența contabilă nu este posibilă în cazul în care:

(a) decizia inițială de a nu înscrie drepturile în evidența contabilă sau de a le înscrie 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”.

”Articolul 221

(1) De îndată ce a fost înscrisă în evidența contabilă, valoarea drepturilor se comunică debitorului în conformitate cu normele corespunzătoare.

(2) Dacă valoarea drepturilor datorate a fost înscrisă orientativ în declarația vamală, autoritățile vamale pot să prevadă faptul că aceasta nu poate fi comunicată în conformitate cu alineatul (1) decât dacă valoarea drepturilor indicate nu corespunde cu cea stabilită de autorități.

Fără a aduce atingere aplicării articolului 218 alineatul (1) paragraful al doilea, dacă se face uz de posibilitatea prevăzută în paragraful precedent, acordarea liberului

de vamă pentru mărfuri de către autoritățile vamale echivalează cu comunicarea către debitor a valorii drepturilor înscrise în evidența contabilă.

(3) Comunicarea către debitor nu poate fi făcută după expirarea unui termen de trei ani de la data la care a luat naștere datoria vamală. Cu toate acestea, dacă incapacitatea autorităților vamale de a stabili valoarea exactă legal datorată este rezultatul unui act care poate declanșa urmărirea penală, în măsura în care dispozițiile în vigoare o permit, această comunicare poate fi făcută după expirarea acestei perioade de trei ani”.

Prin urmare, textele normative incidente în materie (nationale și comunitare) instituie posibilitatea exercitării de către organul vamal a controlului ulterior asupra declarațiilor vamale, reverificarea, respectiv efectuarea unui control ulterior asupra unei declarații vamale fiind condiționată de existența unor elemente noi, de natura informațiilor inexacte sau incomplete, excepția fiind de strictă interpretare și aplicare. De asemenea, comunicarea către debitor a unei datorii vamale, în speță stabilirea de diferențe de obligații vamale în urma unui control ulterior al declarațiilor se poate face în termenul legal de prescripție.

Mai mult, întrucât declarația vamală potrivit art. 4 pct. 21 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă *“actul cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal”*, aceasta poate fi supusă controlului ulterior.

Întrucât declarațiile vamale de import nr. x/10.04.2012 și nr. x/25.05.2012 nu au fost supuse unui control ulterior înainte întocmirii deciziei de regularizare contestată, rezulta că organele vamale aveau dreptul să verifice operațiunea vamală în cadrul unei acțiuni de control ulterior și să stabilească și să comunice societății diferențe de drepturi vamale **în cadrul termenului legal de prescripție** și nu, în termen de 16 zile cum a reținut societatea contestată.

Contrar susținerilor societății, aceasta nu a declarat/achitat accizele aferente marfurilor importate și, pe cale de consecință, a diminuat și cuantumul taxei pe valoarea adăugată prin neincluderea în baza de impozitare, a accizelor aferente importurilor, dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv fiind aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, motiv pentru care autoritatea vamală avea dreptul/obligatia de a lua măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispunea.

Prin urmare, cu privire la acest capat de cerere, contestația formulată de **SC x SRL**, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.2 Referitor la diferențele de drepturi vamale de import în suma totală de x reprezentând accize și TVA:

Cauza supusă soluționării este dacă organele vamale au procedat corect la stabilirea diferențelor de drepturi vamale de import în suma totală de x reprezentând accize și TVA, în condițiile în care argumentele societății și documentele depuse în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice

constatarile organelor vamale.

In fapt, potrivit declaratiilor vamale de import nr. x/10.04.2012 si nr. x/25.05.2012, **SC x SRL** a importat din x, 1.100 kg, respectiv 1.070 kg, inlocuitor pentru tutun cu diverse arome folosit pentru narghilea, incadrarea tarifara declarata fiind 2403.999000, taxa vamala preferentiala de 0%, iar TVA in cota de 24%.

Urmare controlului ulterior asupra declaratiilor vamale de import de mai sus, DRAOVB a constatat ca nu au fost incasate accizele aferente marfurilor importate, motiv pentru care au stabilit in sarcina societatii diferite de drepturi vamale de import in suma totala de x reprezentand accize si TVA, prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x

In drept, potrivit Regulamentului (UE) nr. 1006/2011 al Comisiei din 27.09.2011 de modificare a anexei 1 din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful Vamal Comun, la **poziția tarifară 2403** sunt încadrate *“alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate, tutunuri omogenizate sau reconstituite, extracte și esențe de tutun”*.

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 206² si art. 206¹⁵ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct 71 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada supusa impunerii, potrivit carora:

“Art. 206² Accizele armonizate, denumite în continuare accize, sunt taxe speciale percepute direct sau indirect asupra consumului următoarelor produse:

- a) alcool și băuturi alcoolice;
- b) **tutun prelucrat**;
- c) produse energetice și electricitate.

Norme metodologice

“71. (1) Accizele armonizate sunt aferente produselor supuse obligatoriu accizelor la nivel comunitar, regimul general al accizelor reglementat prin Directiva 2008/118/CE aplicabilă teritoriului Comunității, fiind transpus în legislația națională la titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumit în continuare Cod fiscal.

(2) Sumele datorate reprezentând accize se calculează în lei, pe baza cursului de schimb stabilit în conformitate cu prevederile art. 218 din Codul fiscal, după cum urmează:

(...) f) **pentru tutun de fumat fin tăiat, destinat rulării în țigarete și pentru alte tutunuri de fumat:**

$$A = Q \times K \times R,$$

unde:

A = cuantumul accizei

Q = cantitatea în kg

K = acciza unitară prevăzută la nr. crt. 8 și 9 din anexa nr. 1 la titlul VII din Codul fiscal

R = cursul de schimb leu/euro.

“Art. 206¹⁵ (4) Se consideră tutun de fumat:

a) tutunul tăiat sau fărâmițat într-un alt mod, răsucit ori presat în bucăți și **care poate fi fumat fără prelucrare industrială ulterioară**;

b) deșeuri de tutun puse în vânzare cu amănuntul care nu intră sub incidența alin. (2) și (3) și **care pot fi fumate**. În sensul prezentului articol, deșeurile de tutun sunt considerate ca fiind resturi de foi de tutun și produse secundare obținute la prelucrarea tutunului sau fabricarea produselor din tutun.

c) **orice produs care constă total sau parțial din alte substanțe decât tutunul, dar care îndeplinește, pe de altă parte, criteriile prevăzute la lit. a) sau b)**.

(5¹) Fără a aduce atingere prevederilor alin. (2) lit. d) și alin. (4) lit. c), produsele care nu conțin tutun și care sunt **utilizate exclusiv în scopuri medicale nu sunt tratate ca tutun prelucrat**, potrivit prevederilor din normele metodologice.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca se datoreaza accize si pentru orice produs care constă total sau parțial din alte substanțe decât tutunul, dar care este destinat fumatului ca atare, fără prelucrare industrială ulterioară, cu exceptiile expres prevazute de legiuitor.

In speta, potrivit declaratiilor vamale de import nr. x/10.04.2012 si nr. x/25.05.2012, **SC x SRL** a importat din x, 1.100 kg, respectiv 1.070 kg, **inlocuitor pentru tutun cu diverse arome folosit pentru narghilea, incadrarea tarifara declarata de insasi societatea contestatara si necontestata de organul vamal, fiind 2403.999000**.

Prin urmare, in conditiile în care produsul în cauză este destinat fumatului ca atare, fără prelucrare industrială ulterioară, prin narghilea, acesta se încadrează la art. 206¹⁵ alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, iar nivelul accizei este de 81,00 euro/kg și se regăsește în Anexa 1 din Codul fiscal. In acelasi sens este si punctul de vedere exprimat de Directia generala de legislatie Cod fiscal si reglementari vamale din cadrul MFP, prin adresa nr. x, anexata la dosarul cauzei.

Trebuie subliniat ca societatea nu contesta incadrarea tarifara a produselor importate (*prin decizia de impunere contestata organul vamal nu a procedat la reincadrarea tarifara a produsului in cauza, aceasta ramanand aceeasi cu cea stabilita prin declaratiile vamale de import acceptate de societate*) si nici modul de calcul a diferentelor de drepturi vamale stabilite suplimentar in sarcina sa (accize si TVA).

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei argumentul societatii, referitor la faptul ca societatea nu datoreaza sumele precizate in decizia atacata, intrucat in speta este vorba de o eroare din partea autoritatilor vamale care au corectat TARIC la 7 luni dupa importurile realizate de contestatara, cata vreme obligatia de plata a accizelor aferente produselor importate era expres stipulata de dispozitiile Codului fiscal, anterior invocate, in vigoare la data importurilor efectuate de aceasta.

Mai mult, conform dispozitiilor art. 287 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei:

"Art. 287. - Dispozitiile cuprinse în prezentul cod si în alte reglementări vamale privind plata, garantarea, înscrierea în evidentele contabile, stingerea datoriei vamale si remiterea drepturilor de import, cu exceptia art. 163 si 247 din prezentul cod, se aplică în mod corespunzător si pentru taxa pe valoarea adăugată si pentru accize care, potrivit Codului fiscal, sunt în atributiile autorității vamale."

Nu prezinta relevanta in sustinerea cauzei nici adeverinta eliberata de producatorul din x, societatea comerciala Serbetli Gida ve Ambalj Sanayi Ticaret Limited, atasata la contestatia formulata, intrucat:

- este un document netradus in limba romana, potrivit dispozitiilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata;

- acest document nu face referire la produsele importate de contribuabila conform declaratiilor vamale de import nr. x/10.04.2012 si nr. x/25.05.2012, motiv pentru care nu se poate stabili legatura acestuia cu importurile care fac obiectul cauzei supusa solutionarii;

- astfel cum am aratat anterior, se datoreaza accize pentru orice produs importat **care constă total sau parțial din alte substanțe decât tutunul**, dar care este destinat fumatului ca atare, fără prelucrare industrială ulterioară; se retine ca societatea nu a facut dovada ca produsele importate sunt exceptate de la plata accizelor, conform dispozitiilor Codului fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, conform prevederilor art. 126 alin. (2), art.131 lit.a), art.132², art. 136 alin. (1), art. 139 alin. (1), art. 140 alin. (1), alin. (2) lit. d) si alin. (5), art. 151¹ si art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 126 (2) Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România de orice persoană, dacă locul importului este în România, potrivit art. 132².”

“Art. 131. - Importul de bunuri reprezintă:

a) intrarea pe teritoriul Comunității de bunuri care nu se află în liberă circulație în înțelesul art. 24 din Tratatul de înființare a Comunității Europene. (...)”

“Art. 132². - (1) Locul importului de bunuri se consideră pe teritoriul statului membru în care se află bunurile când intră pe teritoriul comunitar”.

“Art. 136. - (1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.”

“Art. 139. - (1) **Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor**, stabilită conform legislației vamale în vigoare, **la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România**, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută.”

“Art. 151¹ "Persoana obligată la plata taxei pentru importul de bunuri" - Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxării, conform prezentului titlu, **este obligatia importatorului**".

“Art. 157 - (3) **Taxa pentru importuri de bunuri**, cu exceptia importurilor scutite de taxă, **se plătește la organul vamal**, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import.”

Se reține că importul de bunuri este o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată, aceasta fiind percepută pe teritoriul statului membru în care marfa intră în Uniune, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care bunurile sunt supuse taxelor vamale. De asemenea, accizele se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezulta că, în mod corect, DRAOVB a emis Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, prin care au stabilit în sarcina societății diferențe de drepturi vamale de import în suma totală de x reprezentând accize și TVA.

Drept pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată este neîntemeiată și urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.3. Referitor la accesoriile în suma totală de x:

Cauza supusă soluționării este dacă organele vamale au stabilit corect ca societatea datorează accesoriile în suma totală de x lei, în condițiile în care la pct. 3.2 al prezentei decizii s-a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației cu privire la debitele reprezentând diferențe de drepturi vamale de import (accize și TVA) în suma totală de x.

In fapt, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, DRAOVB a stabilit în sarcina societății obligații de plată a accesoriilor în suma totală de x lei, pentru perioada 10.04.2012 - 11.12.2012, după cum urmează:

X

In drept, potrivit conform art. 1, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„Art. 1 (2) Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel.”

„Art. 119 (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 (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 (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.** Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia societatii potrivit careia nu datoreaza accesorii aferente diferentelor de drepturi vamale stabilite de DRAOVb in sarcina sa, intrucat decizia isi produce efecte de la data emiterii si comunicarii ei catre contribuabila, avand in vedere urmatoarele considerente:

Potrivit doctrinei, **termenul de plată** mentionat in cuprinsul deciziei privind regularizarea situatiei este acordat de legiuitor ca o perioada de grație în vederea achitării obligațiilor fiscale, iar neachitarea acestora la termenul de plată atrage executarea silită a debitelor respective. Depășirea termenului de scadență atrage calcularea dobânzilor prevăzute de art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De altfel, dispozițiile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare fac distincție între termenul de plată și termenul de scadență, întrucât la art. 111 alin. (1) se precizează scadența creanțelor fiscale la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi, iar la alin. (2) al aceluiași articol se stabilesc termene de plată pentru obligații fiscale principale și accesorii în funcție de data comunicării acestora.

Noțiunea de "**termen de scadență**" este diferită de cea de „termen de plată”, aceasta din urmă reprezentând termenul până la care contribuabilul trebuie să achite suma respectivă și care este diferentiat în funcție de data comunicării, spre deosebire de data scadență care este fix stabilită în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii.

Având în vedere temeiurile de drept mai sus enunțate, rezulta ca accesoriile se datorează pentru neachitarea la scadență a obligațiilor bugetare principale, calculul acestor accesorii efectuându-se de la data imediat următoare scadenței și până la data stingerii obligațiilor bugetare principale inclusiv.

De altfel, in perioada efectuării controlului vamal (anul 2012), erau in vigoare si dispozițiile:

- art. 68 si art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

“Art. 68 Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă.”

“Art. 111 (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”

- art. 223 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, care stipuleaza:

“Art. 223. - (1) Datoria vamală la import ia naștere prin:

a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import;
b) plasarea unor astfel de mărfuri sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import.

(2) **Datoria vamală se naște în momentul acceptării declarației vamale în cauză.**”

Prin urmare, din coroborarea reglementarilor fiscale generale si a celor vamale speciale cu privire la scadența obligațiilor fiscale si in particular a celor vamale de import,

aplicabile in speta supusa solutionarii, se desprinde concluzia că datoria vamala de import ia naștere si devine scadentă la momentul inregistrării declarației vamale de import, respectiv la data de 10.04.2012 pentru declaratia vamala de import nr. x si la data de 25.05.2012 pentru declaratia vamala de import nr. x.

Avand in vedere cele mai sus prezentate si intrucat la pct. 3.2 al prezentei decizii s-a dispus respingerea ca neintemeiata a contestatiei cu privire la debitele reprezentand diferente de drepturi vamale de import (accize si TVA) in suma totala de x, urmeaza ca, in temeiul principiului de drept “accesorium sequitur principale”, sa se dispuna respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC x SRL**, cu privire la accesoriile in suma totala de x individualizate prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x emisa de DRAOVB.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 78, art. 217 - 221 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 126 alin. (2), art.131 lit.a), art.132² art. 136 alin. (1), art. 139 alin. (1), art. 140 alin. (1), alin. (2) lit. d) si alin. (5), art. 151¹, art. 157, art. 206² si art. 206¹⁵ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct 71 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 100, art. 223, art. 287 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, art. 1, art. 68, art. 111, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x emisa de DRAOVB, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza: x.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Curtea de Apel Bucuresti.