



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 42 / 25.06.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța prin adresa nr..... din 19.05.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 19.05.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul ales în Constanța, str..... nr....., bl....., et....., ap.... CUI

Obiectul contestației îl reprezintă drepturile vamale de import stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 31.03.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – taxe vamale;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;
- ✓ lei – accize;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;
- ✓ lei - T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;

Contestația a fost introdusă de avocatul D..... C....., în baza împuternicirii avocațiale nr...../13.06.2008 depusă la dosar cu adresa nr...../17.06.2008, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207 alin.(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate în data de 14.04.2008 iar contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 14.05.2008 fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin contestația înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța sub nr...../14.05.2008 petenta, prin împuternicit, formulează acțiune împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 31.03.2008 întocmită în baza Deciziei penale nr...../30.10.2006 pronunțată de Tribunalul Constanța în dosarul penal nr...../2006, solicitând desființarea acestui act administrativ-fiscal.

În acest sens, petenta arată că, prin Decizia penală nr..... din 30.10.2006 Tribunalul Constanța a dispus anularea actului adițional din 08.12.1998 la actul constitutiv al societății, în

opinia sa anulara presupunând lipsirea de consecințe juridice a actului anulat, efectele anulării producându-se numai pentru viitor.

În aceste condiții, consideră că impunerea în anul 2008 a unei datorii vamale aferente unui autoturism importat, la nivelul anului 1998 este nelegală din două puncte de vedere:

a) momentul nașterii datoriei vamale se impune a fi raportat la momentul la care a rămas definitivă hotărârea judecătorească și anume 2007, consecința fiind calculul taxelor vamale (dacă se mai impune), a majorărilor și penalităților de întârziere de la acel moment pentru viitor.

b) în situația în care se consideră momentul nașterii datoriei vamale ca fiind 14.12.1998, petenta solicită să se constate că a intervenit prescripția dreptului organului fiscal de a mai stabili obligații de impunere, în temeiul art.91 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, nefiind incidente în opinia sa dispozițiile art.91 alin.(3) pe considerentul că efectele D.V.I. nr...../14.12.1998 se produc ca urmare a anulării actului adițional.

Totodată, petenta consideră că textele de lege în temeiul cărora s-a constatat existența unei datorii vamale, respectiv O.U.G. nr.92/1997 care prevedea scutirea de taxe vamale pentru autoturismele introduse în țară ca aport la capitalul social precum și dispozițiile Codului vamal cuprinse în Legea nr.141/1997 au fost abrogate, în opinia sa organul vamal având obligația de a se raporta la legea vamală aflată în vigoare la acel moment, și anume la dispozițiile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

II. Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 31.03.2008 a fost întocmită de organele Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța ca urmare a Deciziei penale nr..... din 30.10.2006 pronunțată de Tribunalul Constanța, rămasă definitivă prin nerecurare

Prin respectiva decizie penală instanța a anulat actul adițional nr...../08.12.1998 la actul constitutiv al societății CONSTANTA SRL în baza căruia aceasta a beneficiat de facilități vamale acordate în baza art.13 lit.a) din O.U.G. nr.92/1997 privind stimularea investițiilor directe, pentru importul unui autoturism marca constituit ca aport în natură la majorarea capitalului social, efectuat în baza D.V.I. nr..... din 14.12.1998.

Organul vamal a considerat că, prin anulara actului adițional la actul constitutiv al societății, nu a mai fost îndeplinită una din condițiile stabilite prin regimul vamal sub care a fost plasat bunul, fapt ce a condus la nașterea datoriei vamale conform prevederilor art.144 (1) lit.b) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României.

Drept urmare, în temeiul acestor dispoziții coroborate cu prevederile art.91 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală referitoare la termenul de prescripție s-a procedat la recalcularea datoriei vamale, luându-se în considerare valoarea facturată a bunului în sumă de USD precum și elementele de taxare și cursul valutar de la data înregistrării declarației vamale de import (1 usd = 10.474 lei).

A rezultat astfel o datorie vamală în cuantum de lei compusă din taxe vamale, accize și T.V.A., aferent căreia s-au calculat obligații fiscale accesorii în cuantum total de lei.

Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 31.03.2008, a fost comunicată petentei prin poștă în data de 14.04.2008.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor vamale, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, prin actul adițional nr..... din 08.12.1998 la actul constitutiv al societății CONSTANTA SRL, asociații acesteia au hotărât majorarea capitalului social cu un aport în natură constând într-un autoturism marca, importat ulterior în baza D.V.I. nr..... din 14.12.1998.

În temeiul prevederilor art.13 lit.a) din O.U.G. nr.92/1997 privind stimularea investițiilor directe societatea a beneficiat de exceptare de la plata taxelor vamale și a T.V.A. .

Ulterior, prin Decizia penală nr..... din 30.10.2006, rămasă definitivă prin nerecurare, Tribunalul Constanța a anulat actul adițional nr..... din 08.12.1998 la actul constitutiv al societății pentru motivul că acesta a fost falsificat de către unul din asociați pentru a produce consecințe juridice, respectiv pentru a majora capitalul social prin aportul autoturismului în vederea beneficierii de facilități constând în exceptarea de la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere faptul că efectul juridic al actului adițional la actul constitutiv a fost anulat, organul vamal a stabilit că a luat naștere o datorie vamală în sarcina titularului de operațiune, deoarece nu a mai fost îndeplinită una dintre condițiile stabilite prin regimul vamal sub care a fost plasat bunul, motiv pentru care a procedat la recalcularea drepturilor vamale de import aferente D.V.I. nr...../14.12.1998.

Petenta contestă stabilirea datoriei vamale aferente importului efectuat în anul 1998, susținând că anularea, ca și sancțiune a actului juridic civil, presupune lipsirea de consecințe juridice a acestuia dar numai pentru viitor.

De aceea, consideră pe de o parte, că momentul nașterii datoriei vamale este momentul la care a rămas definitivă hotărârea judecătorească, respectiv în anul 2007 și că începând cu această dată trebuiau calculate taxele vamale, dacă s-ar mai fi impus, în speță nemaifiind incidente dispozițiile O.U.G. nr.92/1997 privind stimularea investițiilor directe și ale Codului vamal aprobat prin Legea nr.141/1997 care au fost abrogate expres, ci prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pe de altă parte, solicită ca în situația în care momentul nașterii datoriei vamale este considerat a fi data de 14.12.1998, să se constate prescripția dreptului organului vamal de a mai stabili obligații de impunere, din punctul său de vedere în speță nefiind incidente dispozițiile art. 91 alin.(3) din Codul de procedură fiscală pentru considerentul că efectele D.V.I. nr...../14.12.1998 se produc ca urmare a anulării actului adițional.

Speța supusă soluționării este dacă petenta datorează drepturi vamale de la data importului unui autoturism adus ca aport în natură la majorarea capitalului social, în condițiile în care actul adițional la actul constitutiv al societății prin care s-a hotărât majorarea capitalului social a fost anulat printr-o hotărâre judecătorească definitivă .

În drept, dispozițiile art.13 lit.a) din O.U.G. nr.92/1997 privind stimularea investițiilor directe prin care s-au introdus o serie de facilități vamale avea următorul conținut:

„Investitorii beneficiază de următoarele facilități:

a) importul de bunuri mobile, corporale sau/și necorporale, care constituie aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale sau reprezintă contribuția la o asociație în participațiune ori la o asociație familială, necesară pentru realizarea obiectului de activitate, este exceptat de la plata taxelor vamale și de la plata taxelor pe valoarea adăugată”.

Referitor la aplicarea acestui articol, dispozițiile H.G. nr.94/1998 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.92/1997 privind stimularea investițiilor directe, precizează:

„Art. 2

Sunt exceptate de la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată, potrivit art. 13 lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 92/1997, bunurile mobile care constituie active amortizabile, așa cum sunt definite în Legea nr. 15/1994, cu modificările ulterioare, în următoarele condiții care se verifică la birourile vamale, cu ocazia întocmirii declarației vamale de import:

a) în cazul bunurilor constituind aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale, importatorul trebuie să facă dovada că bunurile respective figurează într-o listă-

anexă la actul constitutiv al societății comerciale sau la hotărârea de majorare a capitalului social. După efectuarea operațiunii de import, majorarea sau constituirea capitalului social trebuie înregistrată la oficiul registrului comerțului, potrivit legii”.

Cu privire la nașterea datoriei vamale și la modul de stabilire a drepturilor de import, dispozițiile art.144 și 148 din Codul vamal al României aprobat prin Legea nr.141/1997 dispun:

„ART.144 (1) Datoria vamală ia naștere și în următoarele cazuri: (...)

b) neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite prin regimul vamal sub care au fost plasate;

(2) Datoria vamală se naște în momentul în care s-au produs situațiile prevăzute la alin.

(1) lit. a), b) și c).

(3) Debitorul este titularul depozitului necesar cu caracter temporar sau al regimului vamal sub care a fost plasată marfa.

ART. 148

(1) Cuantumul drepturilor de import se stabilește pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale”.

În privința termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale, în Codul de procedură fiscală aprobat prin O.U.G. nr.92/2003 republicată, se prevede:

„ART. 91

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) 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.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă”.

În speță, se reține că prin anularea actului adițional nr..... din 08.12.1998 la actul constitutiv al societății s-a anulat și efectul juridic al acestuia constând în majorarea capitalului social cu suma de lei reprezentând aport în natură a unui autoturism marca, societatea fiind repusă în situația de dinaintea emiterii acestui act.

Drept urmare, nemaifiind vorba de un import de bunuri destinat majorării capitalului social în accepțiunea art.13 lit.a) din O.U.G. nr.92/1997 privind stimularea investițiilor directe se constată că nu mai este îndeplinită condiția prevăzută pentru ca bunul importat să fie exceptat de la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată, situație în care survine nașterea datoriei vamale în temeiul prevederilor art.144 alin.(1) lit.b) din Codul vamal al României.

În conformitate cu prevederile art.144 alin.(2) din Codul vamal, nașterea datoriei vamale are loc la data efectuării formalităților de import a bunului ce a făcut obiectul D.V.I. nr..... respectiv la data de 14.12.1998, deoarece actul adițional nr...../08.12.1998 la actul constitutiv al societății în baza căruia s-a solicitat și obținut regimul vamal de import cu exceptare de la plata drepturilor de import (a taxelor vamale și a T.V.A.) a încetat să mai producă consecințe juridice, ca urmare a anulării sale de către o instanță judecătorească.

În acest sens, se reține ca fiind neîntemeiată susținerea contestatarei potrivit căreia efectele anulării actului juridic civil se produc numai pentru viitor și din acest motiv momentul nașterii datoriei vamale este momentul la care hotărârea judecătorească a rămas definitivă, respectiv în anul 2007.

Astfel, în speță, este incident principiul de drept intitulat *principiul retroactivității efectelor nulității actului juridic civil* care înseamnă regula potrivit căreia nulitatea nu produce

efecte numai pentru viitor- *ex nunc*- ci și pentru trecut-*ex tunc*- adică până în momentul încheierii actului juridic civil.

Aceasta presupune că toate efectele juridice ale actului sunt înlăturate, ajungându-se în situația în care părțile nu l-ar fi încheiat, restabilindu-se astfel legalitatea încălcată la încheierea actului juridic prin falsificarea acestuia în scopul obținerii unor facilități vamale.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici susținerea petentei cu privire la constatarea prescripției dreptului organului vamal de a mai stabili obligații de impunere, invocându-se faptul că în speță nu sunt incidente dispozițiile art.91 alin.(3) ci ale art.91 alin.(1) din Codul de procedură fiscală.

Ori, în cauză, este evident că nașterea datoriei vamale și stabilirea drepturilor vamale de import au rezultat ca urmare a săvârșirii unei fapte ce constituie infracțiune, respectiv a falsificării unui act juridic pentru a produce consecințe juridice, constând în majorarea capitalului social al societății CONSTANTA prin evidențierea autoturismului ca aport la capitalul social, pentru a beneficia de înlesniri constând în scutirea de taxe vamale. Această faptă a fost sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă, respectiv prin Decizia penală nr...../30.10.2006 a Tribunalului Constanța rămasă definitivă prin nerecurare, prin anularea respectivului act falsificat și prin aplicarea unei amenzi penale.

În această situație nu sunt incidente dispozițiile art.91 alin.(1) ci dispozițiile art.91 alin.(3) din Codul de procedură fiscală referitoare la termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale, care prevăd că acest drept se prescrie într-o perioadă de 10 ani, începând de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune, respectiv începând de la data de **08.12.1998**, data întocmirii în fals a actului adițional la actul constitutiv al societății.

Cum, în speță, stabilirea drepturilor vamale de import s-a efectuat prin Decizia privind regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite prin controlul vamal nr..... din **31.03.2008**, se reține că acest fapt s-a realizat în interiorul termenului de prescripție de 10 ani prevăzut la art.91 alin.(3) din Codul de procedură fiscală.

Nu în ultimul rând, se reține a fi neîntemeiată și susținerea petentei cu privire la abrogarea dispozițiilor legale în temeiul cărora s-a constatat existența unei datorii vamale, respectiv a O.U.G. nr.92/1997 pentru stimularea investițiilor directe și la incidența, în speță, a legii vamale aflată în vigoare la data rămânerii definitive a sentinței penale, în accepțiunea sa a dispozițiilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, prin anularea de către instanța judecătorească a actului adițional la actul constitutiv al societății prin care s-a hotărât majorarea capitalului social, respectiv a actului nr...../08.12.1998, efectele acestuia au fost înlăturate, fapt ce a determinat retragerea facilităților vamale introduse prin O.U.G. nr.92/1997, nemaifiind îndeplinită condiția esențială pentru a se beneficia de aceste facilități și nașterea pe această cale a datoriei vamale prin aplicarea reglementărilor vamale în vigoare la data formalităților de import inițiate prin D.V.I. nr..... din 14.12.1998, respectiv a dispozițiilor Legii nr.141/1997 privind Codul vamal al României,

În mod eronat petenta consideră că legea vamală incidentă cauzei este O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, omițând faptul că reglementările vamale care se aplică tuturor operațiunilor cu bunuri introduse sau scoase din țară de către persoane fizice sau persoane juridice sunt cele cuprinse în Codul vamal al României aprobat prin Legea nr.141/1997 și ulterior, Legea nr.86/2006 în timp ce dispozițiile Codului de procedură fiscală se aplică numai pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel (art.1 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată).

Este real faptul că facilitățile vamale introduse prin art.13 lit.a) și b) din O.U.G. nr.92/1997 privind regimul investițiilor directe au fost abrogate prin art.37 din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată iar Codul vamal al României aprobat prin Legea nr.141/1997 a fost abrogat prin Legea nr.86/2006, dar pentru perioada de până la data abrogării ele produc efecte juridice în virtutea *principiului neretroactivității noii legii civile*.

Prin urmare, aceste dispoziții legale produc efecte juridice deoarece ele erau în vigoare în decembrie 1998, data inițierii operațiunii de import a autoturismului marca pentru care au fost stabilite drepturi vamale de import de către organul vamal.

Având în vedere argumentele expuse, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva drepturilor vamale de import constând în taxe vamale, accize și T.V.A. în cuantum total de lei stabilite de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. Constanța prin Decizia pentru regularizarea situației nr...../31.03.2008.

Referitor la majorările de întârziere în cuantum total de lei:

Conform principiului de drept “*accesoriul urmează principalul*”, obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală și se interpretează în sensul că, dacă obligația principală datorată bugetului de stat nu a fost achitată în termenul legal, aceasta se datorează împreună cu majorările de întârziere aferente.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 119 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”,

precum și dispozițiile art.120 alin.(1) și (7) din același act normativ, conform căroră:

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

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

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse se reține că petenta datorează majorări de întârziere aferente drepturilor vamale de import stabilite pentru autoturismul introdus în țară în baza D.V.I. nr..... din 14.12.1998, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal și contestația formulată de petentă împotriva acestor obligații fiscale accesorii în sumă de lei.

Pentru considerentele prezentate și în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva drepturilor vamale de import stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 31.03.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. Constanța, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – taxe vamale;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;
- ✓ lei – accize;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;
- ✓ lei - T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată în 2007, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.S