

DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației formulate de
d-na. X
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr./**26.11.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad cu adresa nr./...../SIFCU/22.11.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./26.11.2010 asupra contestației formulate de

d-na. X
cu domiciliul în, jud. Arad

și domiciliul procesul ales la Cabinet Individual Avocat
din Arad, str.

înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr./16.11.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./26.11.2010.

D-na. X formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010 încheiată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

Suma totală contestată este în cuantum de lei și reprezintă lei majorări de întârziere aferente taxelor vamale și lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite în sarcina petentei prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010, majorări de întârziere aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată înscrise în Actul constatator nr./17.06.2005 emis de Biroul Vamal Arad.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petenei, avocat, la dosarul cauzei fiind anexată împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. În contestație petenta precizează că se îndreaptă împotriva Deciziei nr./28.10.2010 solicitând anularea acesteia, pentru următoarele motive:

1. Nerespectarea dreptului la apărare.

- în decizia atacată nu există nicio mențiune referitoare la audierea contribuabilului, fapt ce încalcă prevederile art. 9 din Codul de procedură fiscală și art. 6 par. 1 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului;

- invocă jurisprudența instanțelor naționale (Decizia civilă nr./21.05.2009 a Înaltei Curți de Casație și Justiție), precum și jurisprudența comunitară, subliniind faptul că „pentru a se putea considera că beneficiarul acestui drept are posibilitatea de a-și face cunoscut punctul de vedere în mod util, respectarea dreptului la apărare presupune ca administrația să ia cunoștință, cu toată atenția necesară, de observațiile persoanei sau ale întreprinderii vizate.”

2. Lipsa motivării în fapt a deciziei de impunere.

Emiterea deciziei atacate nu cuprinde niciun motiv de fapt, fiind astfel încălcate dispozițiile art. 43 alin. (2) lit. e) din Codul de procedură fiscală.

3. Prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale accesorii.

- conform dispozițiilor art. 221 din Regulamentul nr. 2913/1992 (Codul vamal comunitar) termenul de prescripție pentru stabilirea obligațiilor vamale este de 3 ani;

- în condițiile în care potrivit art. 288 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, regulamentul comunitar are forță obligatorie și se aplică direct și cu prioritate față de orice reglementare națională, rezultă prevalența acestuia față de Legea nr. 86/2006 și a Codului de procedură fiscală, astfel că nu se mai puteau stabili, în anul 2010, obligații fiscale accesorii obligațiilor principale stabilite în anul 2005.

II. Organele vamale precizează că, la data de 14.08.2003, d-na. X s-a prezentat la Biroul Vamal Arad pentru a îndeplini formalitățile vamale pentru autoturismul serie șasiu Întrucât originea preferențială nu a putut fi confirmată, autoritățile vamale germane constatând ca certificatul EUR 1 nr. nu a fost eliberat corect, autoturismul acoperit de acest certificat nu a putut beneficia de regim tarifar preferențial. Aceasta situație a condus la încheierea Actului constatator nr./17.06.2005, în care s-au stabilit în sarcina d-nei. X, obligații vamale în suma de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a contestat Actul constatator nr./17.06.2005.

Deoarece debitul aferent Actului Constatator nr./05.05.2003 a fost achitat cu întârziere, respectiv la data de 21.10.2010, în condițiile în care termenul de prescripție al dreptului de a stabili obligații fiscale accesorii Actului constatator nr./17.06.2005 a început de la data de 01.01.2006 (conform art. 91 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală), rezultă că înăuntrul termenului de prescripție al dreptului de a cere executarea silită a debitului înscris în Actul Constatator nr./17.06.2005 (01.01.2006 – 31.12.2010), autoritatea vamală a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010, fiind stabilite în sarcina petentei obligații de plată accesorii în sumă totală de lei, calculate de la data de 22.09.2005 până la data de 21.10.2010 – data plății debitului principal, în conformitate cu dispozițiile art. 119 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Direcției Județene de Accize și Operațiuni Vamale Arad au stabilit în sarcina d-nei. X de plată suma totală de lei reprezentând accesorii aferente datoriei vamale.

1, 2) Referitor la invocarea de către petentă a nulității actului administrativ fiscal, în temeiul art. 9 și art. 43 alin. (2) lit.e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, arătăm următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă motivul invocat de contestatoare privind lipsa audierii contribuabilei, respectiv lipsa motivării în fapt a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010, atrage nulitatea actului administrativ fiscal atacat.

În fapt, prin contestația formulată petenta solicită constatarea nulității Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010 deoarece înainte de emiterea deciziei atacate nu s-a procedat la audierea contribuabilei, respectiv deoarece în cuprinsul deciziei atacate nu au fost înscrise motivele de fapt care au stat la baza emiterii acesteia.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

"ART. 9

Dreptul de a fi ascultat

(1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

(2) Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când:

a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;

b) situația de fapt prezentată urmează să se modifice nesemnificativ cu privire la cuantumul creanțelor fiscale;

c) se acceptă informațiile prezentate de contribuabil, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;

d) urmează să se ia măsuri de executare silită.

Art. 43. - (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisă.

(2) **Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:**

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) **motivele de fapt;**

f) temeiul de drept;

g) numele și semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) stampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului".

"Art. 46. - **Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu".**

În primul rând, din textele legale sus-citate, rezultă că elementele precizate la art. 43 alin. (2) din Codul de procedură fiscală formează conținutul actului administrativ fiscal, fără ca textul de lege să conțină vreă precizare expresă cu privire la obligativitatea sau conținutul propriu-zis al fiecărui element în parte.

Așa cum este dezvoltată în doctrina juridică teoria nulității actelor juridice "vom folosi noțiunea de **nulitate absolută pentru a evoca nulitatea care intervine atunci când este încălcată o condiție de legalitate de mare importanță**, ce se stabilește în concret în funcție de dispozițiile normelor juridice care conturează regimul juridic al actului administrativ în discuție, iar noțiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei condiții de legalitate de mai mică importanță" (*Antonie Iorgovan, Tratat de drept administrativ, vol. II, Editura All Beck, București, 2002, p. 75*).

Astfel, legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedură fiscală. Prin urmare, numai pentru LIPSA numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

În al doilea rând, pentru a fi lovite de nulitate (relativă), având în vedere prevederile art. 105 alin. (2) din Codul de procedura civilă coroborat cu art. 2 alin. (3) din Codul de procedura fiscală, actele administrative fiscale "**se vor declara nule numai dacă prin aceasta s-a pricinuit părții o vătămare ce nu se poate înlătura decât prin anularea lor**".

În ceea ce privește solicitarea petentei de constatare a nulității actului administrativ fiscal atacat datorită faptului că nu s-a procedat la audierea contribuabilei anterior emiterii deciziei atacate – pct. 1 din contestația formulată, învedereăm că aceste susțineri nu sunt fondate în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că debitul principal stabilit prin Actul constatator nr./17.06.2005 a fost achitat la data de 21.10.2010 urmare acțiunilor de executare silită (Somația nr./03.11.2009 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara în dosarul execuțional nr., astfel că în conformitate cu dispozițiile art. 9 alin. (2) lit. d) din Codul de procedură fiscală:

"Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când:
(...)

d) urmează să se ia măsuri de executare silită."

Învedereăm faptul că la dosarul cauzei nu există înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală din care să rezulte că ulterior primirii Actului constatator nr./17.06.2005, petenta a uzat de dreptul său de a contesta acest act administrativ fiscal, în conformitate cu prevederile art. 205 din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003, republicată, situație în care ar fi avut posibilitatea expunerii motivelor de fapt și de drept pe care să-și întemeieze contestația.

Pe cale de consecință, în condițiile în care accesoriile aferente debitului înscris în Actului constatator nr./17.06.2005, calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../28.10.2010, au fost calculate în conformitate cu principiul general de drept *accessorium sequitur principalem*, iar petenta nu a uzat de dreptul său de a contesta acest act administrativ fiscal principal, rezultă că nu se poate admite excepția invocată de petentă privitoare la constatarea nulității Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010.

În ceea ce privește solicitarea petentei de constatare a nulității actului administrativ fiscal atacat datorită faptului că în cuprinsul deciziei atacate organele vamale nu au înscris motive de fapt – pct. 2 din contestația formulată, arătăm următoarele:

Din analiza Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010 emisă de Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad, reiese că accesoriile au fost calculate pentru neachitarea la scadență a debitului principal stabilit prin Actul constatator nr./17.06.2005, detaliile referitoare la modul de calcul al sumelor reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale fiind înscrise în Anexa la Decizia nr./28.10.2010, precum și pentru argumentele mai sus expuse, rezultă că nu se poate admite excepția invocată de petentă privitoare la constatarea nulității Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010.

3) Referitor la invocarea de către petentă a prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale accesorii, arătăm următoarele:

Cauza supusă soluționării este ***dacă dreptul organelor vamale de a stabili obligații fiscale accesorii s-a prescris***, iar ***petenta datorează*** aceste ***accesorii*** în condițiile în care ***a achitat diferența de datorie vamală*** de natura taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată, ***stabilită de organele vamale în Actul constatator nr./17.06.2005 emis de Biroul Vamal Arad, la data de 21.10.2010.***

În fapt, la data de 14.08.2003, d-na. X s-a prezentat la Biroul Vamal Arad pentru a îndeplini formalitățile vamale pentru autoturismul serie șasiu Întrucât originea preferențială nu a putut fi confirmată, autoturismul acoperit de acest certificat nu a putut beneficia de regim tarifar preferențial. Această situație a condus la încheierea Actului constatator nr./17.06.2005, în care s-au stabilit în sarcina petentei, obligații vamale în suma de lei.

Întrucât debitul stabilit în Actul constatator nr./17.06.2005 a fost achitat la data de 21.10.2010, organele vamale au procedat la actualizarea accesoriilor aferente debitului stabilit prin Actul constatator nr./17.06.2005, astfel:

- pentru perioada cuprinsă între data de 14.08.2003 (data emiterii chitanței) și data de 22.09.2005 prin Procesul verbal privind calcul dobânzilor și al penalităților de întârziere nr./22.09.2005;
- pentru perioada cuprinsă între data de 22.09.2005 și data de 21.10.2010 prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./28.10.2010.

Petenta a contestat Decizia nr./28.10.2010, susținând ca dreptul organelor vamale de a stabili obligații fiscale s-a prescris.

În drept, în cauză sunt incidente prevederile următoarelor acte normative:

OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

“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.

ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

ART. 120

Majorări de întârziere

(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.

ART. 231

Dispoziții privind termenele

Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

Legea nr. 157 din 24 mai 2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea Republicii României la Uniunea Europeană:

“(19) Procedurile care reglementează nașterea unei datorii vamale, înscrierea în evidenta contabilă și recuperarea ulterioară stabilite în

articolele 201 - 232 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 și articolele 859 - 876a din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 se aplica noilor state membre cu respectarea următoarelor dispoziții speciale:

- recuperarea se efectuează în condițiile legislației comunitare. Cu toate acestea, **dacă datoria vamală a luat naștere înainte de data aderării, recuperarea se efectuează în condițiile în vigoare în noul stat membru interesat înainte de aderare, de către acesta și în favoarea acestuia.**

Aceste dispoziții au caracter general și reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare și pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, cu excepție expresă de la principiul neretroactivității.

Potrivit acestor dispoziții legale, prescripția dreptului de a cere executarea silită a obligațiilor fiscale se calculează după normele legale în vigoare la data la care s-a născut dreptul organului vamal la acțiune.

Față de prevederile legale de mai sus se reține că dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale accesorii Actului constatator nr./17.06.2005 emis de Biroul Vamal Arad, a început să curgă de la data de 01.01.2006.

Prin termen de prescripție, potrivit doctrinei, se înțelege intervalul de timp stabilit de lege înălăuntrul căruia trebuie exercitat dreptul la acțiune sub sancțiunea pierderii acestui drept.

Referitor la susținerile petentei conform cărora „Potrivit dispozițiilor art. 221 din Regulamentul nr. 2913/1992 (Codul vamal comunitar), termenul de prescripție pentru stabilirea obligațiilor vamale este de 3 ani”, iar regulamentul comunitar are forță obligatorie și se aplică direct și cu prioritate față de orice reglementare națională, arătăm următoarele:

În speță nu sunt aplicabile prevederile Regulamentului nr. 2913/1992 privind Codul vamal comunitar acesta având aplicabilitate numai pentru operațiunile vamale inițiate după data de 01.01.2007 (data aderării României la Uniunea Europeană), în conformitate cu art. 148 alin. 2) din Constituția României – Integrarea în Uniunea Europeană care prevede: „(2) *Ca urmare a aderării, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celelalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare.*” și în virtutea principiului general de drept *tempus regit actum*.

Astfel, în condițiile în care datoria vamală a luat naștere înainte de 01.01.2007, rezultă că sunt incidente dispozițiile art. 19 din Legea nr. 157 din 24 mai 2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea Republicii României la Uniunea Europeană, datoria vamală fiind stabilită în conformitate cu Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României și HG nr. 1114/2001 de aprobare a Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României.

Pentru toate aceste motive Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad nu poate admite excepția invocată de petentă privitoare la dreptul organelor vamale de a stabili obligații fiscale, datoria vamală înscrisă în Actul constatator nr. /17.06.2005 nefiind prescrisă în anul 2010.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 9, art. 43, art. 46, art. 105, art. 119, art. 120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 157 din 24 mai 2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea Republicii României la Uniunea Europeană, se

DECIDE

Respingerea contestației formulate de D-na. **X** cu domiciliul în Arad, str., jud. Arad și domiciliul procesul ales la Cabinet Individual Avocat din Arad, str., împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. /28.10.2010 încheiată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, pentru suma totală de lei reprezentând majorări de întârziere, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Executiv,

.....