

## VIII. Dobânzi și penalități

### 38. Dobânzi și/sau penalități aferente taxelor vamale și altor drepturi de import

Având în vedere că societatea „X” nu și-a încheiat declarațiile vamale pentru operațiuni temporare în termenele stabilite pentru încheierea regimurilor vamale suspensive respective, biroul vamal a încheiat acte constatatoare prin care s-a stabilit de plată în sarcina societății drepturi de import achitate de societate cu ordin de plată. De asemenea, prin înștiințare biroul vamal a stabilit de plată în sarcina societății o datorie vamală reprezentând majorări de întârziere aferente drepturilor vamale din care:

-suma...x.... reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pevaloarea adăugată și comisionului vamal, calculate de la data depunerii declarațiilor vamale pentru operațiuni temporare și până la data încasării debitelor;

-suma...y...reprezentând majorări de întârziere aferente taxelor vamale, calculate de la data depunerii declarațiilor vamale pentru operațiuni temporare și până la data încasării debitelor.

În motivarea contestației societatea a arătat că în anul 1995 a importat în regim de admitere temporară o serie de utilaje având ca termen de încheiere a operațiunilor data de 31.12.2000. Pentru importurile temporare realizate în anii 1999 și 2000 societatea avea termen de încheiere a operațiunilor data de 28.02.2001. Prin actele constatatoare comunicate societății în data de 12.06.2001 s-au stabilit în sarcina acesteia, drepturi vamale de import pentru DVOT-urile din anii 1995, 1999 și 2000 ce au fost achitate în data de 14.06.2001. Totodată, societatea a susținut că nu datorează majorările de întârziere aferente actelor constatatoare deoarece a efectuat plata debitului în termen de 7 zile, respectând întocmai prevederile art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997. De asemenea, societatea a mai arătat că pentru calculul majorărilor de întârziere, organul vamal ar fi trebuit să țină cont de momentul real al expirării prelungirilor operațiunilor temporare, respectiv data de 31.12.2000 și data de 28.02.2001, de la aceste date putând fi calculate majorări de întârziere, în cazul în care nu ar fi achitat debitul în termen de 7 zile de la primirea înștiințării.

**Cauza supusă soluționării a fost dacă societatea datoră majorări de întârziere aferente taxelor vamale, în condițiile în care a efectuat plata debitelor cu titlu de taxe vamale în termen de 7 zile de la data primirii actelor constatatoare.**

În drept, la art. 61 alin. (3) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României se precizează:

*“Când controlul vamal ulterior constată că s-au încălcat reglementările vamale aplicate, datorită unor date cuprinse în declarația vamală, autoritatea vamală, după determinarea taxelor vamale cuvenite, ia măsuri de încasare, respectiv de restituire a acestora. Diferențele în minus se comunică titularului operațiunii comerciale și urmează a fi achitate în termen de 7 zile de la data comunicării. Neplata diferenței datorate de titularul operațiunii comerciale în acest termen atrage suportarea de majorări de întârziere aferente acestei diferențe, în cuantumul stabilit prin lege, precum și interzicerea efectuării altor operațiuni de vămuire, până la achitarea datoriei vamale”.*

În legătură cu aceste prevederi legale, direcția generală juridică din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a precizat următoarele:

*“În...ș termenul de 7 zile reglementat de dispozițiile art. 61 alin. (3) are natura juridică a unui termen de grație, majorările de întârziere aferente diferențelor în minus calculate urmând a începe să curgă după expirarea termenului de 7 zile.»*

*Totodată majorările de întârziere aferente diferențelor în minus reprezentând TVA sunt supuse reglementării de la art. 30 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată întrucât art. 3 lit. i) din Legea nr. 141/1997 include în categoria drepturilor de import și taxa pe valoarea adăugată, iar art. 61 alin. (5) din Legea nr. 141/1997 dispune astfel: “diferențele în plus sau în minus privind alte drepturi de import se soluționează potrivit normelor care reglementează aceste drepturi”.*

În același sens s-a pronunțat și direcția generală de administrare a veniturilor publice și a monopolurilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice care a comunicat următoarele:

*“În...ș potrivit dispozițiilor art. 61 alin. (3) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, în cazul constatării prin control vamal a încălcării reglementărilor vamale aplicate, prin date eronate cuprinse în declarația vamală, dacă titularul operațiunii comerciale achită diferența datorată în termen de 7 zile de la comunicarea sumei de plată, acesta nu datorează majorări de întârziere aferente diferențelor de taxe vamale în minus constatate”.*

Întrucât Legea nr. 141/1997 constituie lege specială în raport cu Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, care reprezintă dreptul comun în materie, în virtutea principiului de drept *“legea specială derogă de la legea generală”* rezultă că, în cazul în care sunt incidente dispozițiile art. 61 alin. (3) din Legea nr. 141/1997 cu cele ale art. 13 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996, sunt aplicabile cele stabilite de Legea nr. 141/1997.

Legiuitorul, a prevăzut în mod expres acest termen limită de 7 zile, care are un evident caracter absolut și imperativ. Luând în considerare același principiu de drept invocat mai sus, *“specialia generalibus derogant”*, în cazul taxei pe valoarea adăugată stabilită de autoritatea vamală, majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată sunt datorate în temeiul Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, act normativ cu caracter special *în...ș”*.

Prin urmare, organele vamale puteau calcula majorări de întârziere aferente taxelor vamale după expirarea termenului de 7 zile de la data comunicării debitului, în situația neachitării acestuia. Având în vedere cele de mai sus a rezultat că organele vamale din cadrul biroului vamal în mod eronat au stabilit în sarcina societății majorările de întârziere aferente taxelor vamale, calculate de la data întocmirii declarațiilor vamale pentru operațiuni temporare și până la data achitării debitului. S-a reținut și faptul că eventualele majorări de întârziere se calculează începând cu ziua imediat următoare încetării termenului de 7 zile de la data comunicării debitului și până la data achitării efective a debitului, în acest sens fiind atât avizele direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice cât și Nota privind calculul majorărilor de întârziere aferente taxelor vamale, aprobată de conducerea Ministerului Finanțelor Publice.

Având în vedere că societatea a achitat debitul cu titlu de taxe vamale în cadrul termenului de 7 zile de la primirea actelor constatatoare, cu ordin de plată aceasta nu

datorează majorări de întârziere aferente taxelor vamale. Prin urmare, pentru capătul de cerere referitor la majorările de întârziere aferente taxelor vamale, **contestația a fost admisă.**

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și comisionului vamal acestea se datorau potrivit legii speciale în materie aplicabile la acea dată și anume Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare.

### **39. Dobânzi și penalități de întârziere aferente datoriei vamale cu titlu de taxă pe valoarea adăugată**

Prin procesul verbal încheiat de reprezentanții direcției de supraveghere vamală și luptă împotriva fraudelor vamale din cadrul direcției Generale a vămilor, organele vamale au constatat că societatea «X» a beneficiat în mod eronat de scutire la plata TVA pentru mărfurile care au făcut obiectul unor declarații vamale de import. Exceptarea de la plata taxelor vamale a fost acordată în baza art.12 din Legea nr.35/1995, modificat prin art.6 din Legea nr.57/1993, iar pentru acordarea exceptării de la plata taxelor vamale societatea a depus la fiecare import o declarație pe propria răspundere privind aplicarea art.6 și 7 din Legea nr.57/1993. Prin aceasta societatea, prin reprezentantul său legal, declara pe propria răspundere că este o investiție străină în sensul art. 1 din Legea nr. 35/1991, iar bunurile care fac obiectul acestor importuri au fost achiziționate din aportul în numerar al investitorului străin la capitalul social ori din majorarea acestuia.

Întrucât, în conformitate cu prevederile pct B lit.a alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.34/1997 nu erau scutite de taxa pe valoarea adăugată bunurile din import pentru care în legislație se prevedea exceptarea, exonerarea, abolirea sau desființarea taxelor vamale, iar în conformitate cu prevederile art.1 din Ordonanța Guvernului nr.2/20.01.1998 privind modificarea Ordonanței Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, se abroga art.6 lit.A.k) din aceasta ordonanță, adică nu mai erau scutite de taxa pe valoarea adăugată: aportul de bunuri și servicii la capitalul social al societăților comerciale, TVA aferentă importurilor derulate de societate cu declarațiile vamale precizate mai sus trebuia plătită.

Având în vedere cele menționate mai sus, în baza art.141 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, în sarcina societății organele vamale au stabilit o datorie vamală constând în TVA de plată iar pentru neplata la termen a drepturilor de import echipa de control a calculat dobânzi aferente TVA până la data de 11.04.2003, inclusiv, în conformitate cu art.13 alin.1 și 2 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și penalități de întârziere conform art.14 alin.1 din același act normativ.

Societatea a contestat dobânzile aferente TVA și penalități de întârziere, considerând că obligația achitării integrale a sumelor calculate prin procesul verbal de control vamal cu titlu de dobânzi și penalități ar cădea în sarcina exclusivă a autorității vamale și firmei de comisionari în vamă care au acceptat și gestionat importurile. Referitor la suma reprezentând TVA, societatea a considerat suma corect calculată în sarcina să și a achitat-o cu ordin de plată însă a contestat dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite de organul de control, motivând următoarele:

- neachitarea în termen a TVA-ului aferent celor două importuri care a avut drept

consecință curgerea dobânzilor și a penalităților de întârziere până la data încheierii procesului verbal s-a datorat exclusiv autorității vamale, singura autoritate investită cu aplicarea reglementărilor vamale și a totalității normelor în cadrul procedurii de vămuire;

-societatea și-a îndeplinit obligația cu privire la prezentarea tuturor documentelor solicitate de autoritatea vamală în vederea perfectării importurilor care fac obiectul acestei contestații;

-la data perfectării importurilor ce au făcut obiectul contestației societatea a depus o declarație pe propria răspundere din care a reieșit că unitatea este o investiție străină în sensul art.1 din Legea 35/1991 modificată și completată prin Legea nr.57/1993 și că bunurile care au făcut obiectul importurilor sus menționate au fost achiziționate din aportul în numerar al investitorului străin la capitalul social ori din majorarea acestuia. Prin aceasta declarație societatea nu a specificat faptul că în baza prevederilor menționate mai sus este scutită de taxe vamale și TVA, astfel, autoritatea vamală avea posibilitatea de a stabili în mod corect regimul vamal și de a calcula drepturile de import corespunzătoare.

Contestatoarea a mai arătat că în situația neachitării TVA -ului la data depunerii declarației vamale de import s-a ajuns din ignoranța agentului vamal. Totodată, contestatoarea arăta că actul de control contestat a fost întocmit cu încălcarea dispozițiilor art.5 din Ordonanța Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal și a art.32 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992, în sensul că TVA este un impozit ce cade sub incidența Ministerului Finanțelor, direcția regională vamală fiind autoritatea vamală investită cu aplicarea reglementărilor și operațiunilor vamale. În speță, prin procesul verbal organele vamale au constatat diferențe de drepturi de import, însă acestea nu au fost consecința declarării nereale a bunurilor în cadrul operațiunilor de import. Contestatoarea a mai susținut că actul de control a fost întocmit cu încălcarea prevederilor art.19 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal întrucât, perioada supusă verificării prin procesul verbal de control a mai fost verificată de direcția județeană a finanțelor publice. De asemenea aceeași perioadă ar mai fi fost supusă verificării direcției regionale a vămilor privind totalitatea importurilor realizate de societate, în urma controlului nefiind constatate încălcări ale legislației vamale.

Societatea a arătat că actul de control a fost încheiat de direcția generală a vămilor cu depășirea atribuțiilor legale, întrucât aceasta nu a ținut cont de faptul că *“în perioada 1998 - până în prezent a avut TVA de încasat și a calculat eronat majorări și penalități de întârziere pentru toată suma datorată, ignorând acest aspect”*.

În consecință societatea a solicitat anularea procesului verbal în ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere aferente TVA.

Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control, în considerentele deciziei de soluționare a contestațiilor s-a reținut:

Excepția ridicată de societatea contestatoare cu privire la faptul că procesul verbal ar fi fost întocmit cu încălcarea dispozițiilor Ordonanței Guvernului nr. 70/1997, cu modificările și completările ulterioare, întrucât societatea a mai fost verificată cu privire la modul de constituire și virare al taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 09.04.1998 - 30.11.1998 de organe de control din cadrul direcției județene a finanțelor publice nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele

fiscale, la efectuarea controlului fiscal, potrivit art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1997, cu modificările și completările ulterioare, trebuiau să verifice sinceritatea declarațiilor, precum și corectitudinea și exactitatea îndeplinirii, conform legii, a obligațiilor fiscale de către contribuabili, în timp ce autoritatea competentă privind modul de aplicare și de respectare a legislației privind importul, exportul, precum și alte regimuri vamale realizate de persoanele fizice și juridice, pe întregul teritoriul României este, potrivit art. 8 alin 1 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, autoritatea vamală care *“exercită, în cadrul politicii vamale a statului, atribuțiile conferite prin reglementări vamale, pentru realizarea vămii bunurilor introduse sau scoase din țară”*.

Controlul efectuat de reprezentanții direcției supraveghere vamală nu intră sub incidența Ordonanței Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, în speță fiind aplicabile prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, lege specială în raport cu Ordonanța Guvernului nr.70/1997 care, la art. 61(1) precizează ca:

*“Autoritatea vamală are dreptul ca, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să efectueze controlul vamal ulterior al operațiunilor.”*

Având în vedere cele de mai sus, s-a reținut că excepțiile ridicate de societate nu au fost de natură să ducă la nulitatea actului de control, drept pentru care contestația a fost soluționată pe fond.

**Cauza supusă soluționării a fost dacă la controlul vamal ulterior organele vamale pot calcula în sarcina importatorilor dobânzi și penalități de întârziere aferente datoriei vamale cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care la data înregistrării declarațiilor vamale de import contestatoarea nu a plătit taxa pe valoarea adăugată, deși operațiunile de import derulate intrau în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, conform Ordonanței Guvernului nr.34/1997 și Ordonanței Guvernului nr.2/1998.**

În drept, art.12 din Legea nr.35/1991 așa cum a fost reformulat prin pct. 6 din Legea nr. 57/1993, prevedea că:

*“Mașinile, utilajele, instalațiile, echipamentele, mijloacele de transport și orice alte bunuri din import necesare investiției constituite ca aport în natură sau achiziționate din aportul în numerar al investitorului străin la capitalul social ori la majorarea acestuia, sunt exceptate de la plata taxelor vamale”*.

Iar Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată la art.6 pct.B lit.a alin.2 așa cum a fost reformulat prin pct.1 din Ordonanța Guvernului nr.34/1997 privind completarea și modificarea unor reglementări referitoare la taxa pe valoarea adăugată publicată în Monitorul Oficial nr.216/28.08.1997, preciza ca:

*“Nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată bunurile din import pentru care în legislație se prevede exceptarea, exonerarea, abolirea sau desființarea taxelor vamale”*.

De asemenea, art.1 pct.2 din Ordonanța Guvernului nr.2/20.01 1998 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată în vigoare de la 01.02.1998, a abrogat art.6, lit.A, pct.k).7 din ordonanța, care prevedea scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată a aportului de bunuri și servicii la capitalul social al societăților comerciale atât pentru livrările de bunuri și prestările de servicii rezultate din activitatea specifică efectuată în țară cât și pentru bunurile din import conform art.6 pct.B lit.f din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 cu modificările și

completările ulterioare.

În temeiul acestor dispoziții legale s-a reținut că societatea a efectuat importurile în speță cu exceptarea de la plata taxelor vamale, dar nu beneficia și de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată.

În speță erau incidente și prevederile art.61 alin.1 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României care prevăd că:

*“Autoritatea vamală are dreptul ca într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă să efectueze controlul vamal ulterior al operațiunilor”.*

În consecință, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată datorată organele de control vamal au calculat dobânzi și penalități de întârziere, potrivit dispozițiilor legale în vigoare astfel:

Dobânzile au fost calculate în temeiul prevederilor art.34 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată care stabileau că:

*“Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, cota majorării de întârziere aplicată este cea prevăzută în legislația referitoare la calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor. Calculul majorărilor de întârziere*

*se face din ziua lucratoare imediat următoare expirării termenului legal de plată și până în ziua plății inclusiv”,* coroborate cu prevederile art.13 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare care dispuneau că:

*“Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere, până la data achitării sumei datorate, inclusiv”.*

De asemenea, la art.12 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, preciza că:

*“Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere”.*

Referitor la noțiunile de majorări de întârziere și dobânzi, s-a reținut că potrivit art.167 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind executarea creanțelor bugetare, începând cu data de 01.01.2003 noțiunea de majorări de întârziere a fost înlocuită cu noțiunea de dobânzi. Cu privire la penalitățile de întârziere, art.13.1. alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, a prevăzut că:

*”Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor contribuțiilor și a altor venituri bugetare cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitățile de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților”.*

Același text era prevăzut și la art.14 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare. Având în vedere că societatea nu era scutită de plata taxei pe valoarea adăugată datorată în vamă aferentă importurilor în speță, așa cum s-a precizat și în temeiul prevederilor legale citate mai sus, s-a reținut că în mod legal organele de control vamal au calculat prin procesul verbal dobânzi și penalități de întârziere și au dispus virarea acestora la bugetul de stat.

De asemenea, s-a reținut că prin contestația formulată, societatea nu contestă taxa pe valoarea adugată datorată în vamă aferentă importurilor în speță.

În consecință, având în vedere considerentele de mai sus precum și dispozițiile legale precizate în conținutul deciziei, a rezultat că măsura stabilirii de dobânzi și penalități în sarcina societății este fundamentată legal. Referitor la motivația contestatoarei privind faptul că autoritatea vamală nu a ținut cont de faptul că societatea avea pe toată perioada TVA de încasat, în temeiul prevederilor Ordonanței Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată și a Ordinului ministrului finanțelor nr.2052/1997 emis în completarea Ordinului ministrului finanțelor nr.620/1997, s-a reținut că societatea nu a calculat, nu a declarat în vamă și nu a achitat taxa pe valoarea adăugată datorată aferentă importurilor în speță. Aceasta deoarece taxa pe valoarea adăugată devenită exigibilă în vamă nu este echivalentă cu taxa pe valoarea adăugată ce poate fi dedusă în condițiile în care nu a fost și achitată efectiv. Astfel la art.11 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările ulterioare se prevedea că în cazul bunurilor plasate în regim de import faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere la *“la data înregistrării declarației vamale”, dată de la care potrivit art.29 D lit.b) persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile au obligația “să achite taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor din import definitiv la organul vamal, conform regimului în vigoare privind plata taxelor vamale”.*

În condițiile în care contestatoarea nu a făcut dovada achitării în vamă a taxei pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor de import nu avea drept de deducere pentru aceasta taxă. Societatea nu putea să exercite dreptul de deducere conform art.19 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992, republicată, cu modificările ulterioare, care precizează că:

*“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, agenții economici sunt obligați; a) să justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei;”*

De asemenea, organele de control vamal nu puteau efectua compensarea din oficiu, neavând competența în acest sens, această operațiune putând fi efectuată de organele fiscale în urma cererii contribuabilului, situație care nu se circumscrie speței întrucât din actele depuse la dosar nu rezultă că societatea contestatoare ar fi avut cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nesoluționată de organele fiscale și care ar fi putut conduce la o posibilă compensare.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.6 pct.B alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.34/1997 și Ordonanța Guvernului nr.2/1998, ale art.61 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României ale Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare și ale Ordonanței Guvernului nr.26/2001 de modificare a acesteia, coborate cu prevederile art.7 și 9 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.13/2001 modificată și aprobată prin Legea nr.506/2001, s-a decis **respingerea ca neîntemeiată a contestației.**

**40. Majorari și penalități de întârziere aferente unui act de control anterior aflat în procedura de contencios administrativ**

Printr-un proces verbal (din data de 01.11.2002) privind calculul majorărilor de întârziere încheiat de organele de control vamal s-a stabilit de plată în sarcina societății „X” o sumă reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și penalități de întârziere, calculate pentru perioada 01-31.10.2002. Baza de calcul a acestor majorări și penalități a reprezentat-o o altă sumă stabilită printr-un procesul verbal de control încheiat la o dată anterioară (03.07.2002).

În motivarea contestației societatea a solicitat anularea procesului verbal încheiat în data de 01.11.2002 și exonerarea de la plata sumei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, majorări de întârziere și penalități de întârziere. Societatea a arătat că nu are cunoștință de existența procesului verbal din 03.07.2002, iar izvorul obligațiilor bugetare cuprinse în procesul verbal privind calculul majorărilor de întârziere din 01.11.2002 erau constatările cuprinse în procesul verbal din data 26.06.2002 încheiat de reprezentanții direcției regionale vamale, proces verbal menținut de direcția generală de soluționare a contestațiilor din Ministerul Finanțelor Publice. Procesul verbal din data 26.06.2002 și Decizia de soluționare a contestației emisă de minister au fost anulate prin sentința civilă nr. .08.11.2002 a Curții de Apel, hotărâre judecătorească definitivă împotriva căreia se poate exercita numai recursul în condițiile speciale reglementate de Legea nr. 29/1999. Aceasta hotărâre, în opinia contestatoarei, se bucura de autoritate de lucru judecat, astfel încât ea era obligatorie pentru părțile din proces, obligate, până la eventuala (și improbabilă) schimbare a sa pe calea recursului sau a altor căi de atac, să se conformeze constatările instanței de judecată.

Astfel, societatea a arătat că numai cu încălcarea prevederilor art. 1201 Cod Civil care consacra puterea de lucru judecat a hotărârilor judecătorești, direcția regională vamală a încheiat un nou proces verbal, obligațiile bugetare stabilite prin acesta nefiind datorate având în vedere sentința dată de Curtea de Apel.

**1. În ceea ce privește suma reprezentând TVA cauza supusă soluționării a fost dacă Ministerul Finanțelor Publice poate analiza pe fond acest capăt de cerere în condițiile în care suma contestată nu a fost stabilită prin procesul verbal privind calculul majorărilor de întârziere din 01.11.2002, ci a fost preluată dintr-un act de control anterior, respectiv procesul verbal de control încheiat în data de 26.06.2002 care a fost contestat de societate în temeiul art. 1(1) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001, cu modificările și completările ulterioare, Ministerul Finanțelor Publice pronunțându-se pe fondul cauzei printr-o decizie anterioară, definitivă în sistemul căilor administrative de atac.**

În fapt, suma reprezentând TVA nu a fost stabilită prin procesul verbal privind calculul majorărilor de întârziere din 01.11.2002, ci a fost preluată din procesul verbal de control încheiat în data de 26.06.2002 de reprezentanții direcției regionale vamale și reprezenta baza de calcul a majorărilor de întârziere stabilite prin actul contestat. Împotriva procesului verbal de control încheiat în data de 26.06.2002 societatea a formulat contestație aceasta fiind soluținată de Ministerul Finanțelor Publice. În drept, art. 11 alin 3 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001, cu modificările și completările ulterioare, prevedea că:

*“Decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.”*

Având în vedere că Ministerul Finanțelor Publice s-a pronunțat asupra capătului de cerere privind TVA prin decizia emisă în data de 10.08.2002, definitivă în sistemul

căilor administrative de atac, această soluție avea puterea lucrului judecat, societatea neavând dreptul să mai pună în discuție acest capăt de cerere, cu atât mai mult cu cât actul atacat nu a făcut altceva decât să preia debitul reprezentând TVA, ca bază de calcul pentru majorările de întârziere și penalitățile aferente perioadei 01-31.10.2002. Ținând seama și de dispozițiile art. 3 alin 4 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001, cu modificările și completările ulterioare, **contestația a fost respinsă** ca lipsită de obiect pentru capătul de cerere care privește suma reprezentând TVA.

2. Referitor la suma reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin procesul verbal privind calculul majorărilor de întârziere din 01.11.2002, **cauza supusă soluționării a fost dacă societatea datorează majorări de întârziere și penalități în condițiile în care până la data întocmirii procesului verbal privind calculul majorărilor de întârziere nu achitase diferențele de obligații bugetare stabilite în sarcina sa printr-un act de control anterior, respectiv procesul verbal din data de 26.06.2002.**

În fapt, prin procesul verbal din data de 26.06.2002, organele vamale au stabilit de plată în sarcina societății o suma reprezentând TVA. Prin procesul verbal privind calculul majorărilor de întârziere 01.11.2002 au fost calculate în sarcina contestatoarei, pentru perioada 01-31.10.2002, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și penalități de întârziere, pentru neachitarea în termen a debitului stabilit prin procesul verbal din data de 26.06.2002.

În drept, art. 13 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare prevedea că:

*“Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.*

*Cota majorărilor de întârziere se stabilește prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Finanțelor Publice, corelată cu taxa oficială a scontului, stabilită de Banca Națională a României.*

*În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.”*...ș

De asemenea, art. 13<sup>1</sup> din același act normativ prevedea: î...ș

*“Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților.”*

Având în vedere că debitul cu titlu de taxa pe valoarea adăugată, stabilit prin procesul verbal din data de 26.06.2002 nu a fost achitat, în mod legal organele vamale au calculat, pentru perioada 01-31.10.2002, majorări de întârziere și penalități de întârziere.

Referitor la argumentul societății că atât actul prin care a fost stabilit debitul reprezentând taxa pe valoare adăugată ce reprezenta baza de calcul al majorărilor de întârziere, cât și Decizia Ministerului Finanțelor Publice din 10.08.2002 prin care a fost

menținută valabilitatea procesului verbal din data de 26.06.2002 au fost anulate de către instanța Curtii de Apel Galați prin Sentința civilă din 08.11.2002, hotărâre împotriva căreia se poate exercita numai recursul în condițiile speciale reglementate de Legea nr. 29/1999 și se bucură de autoritate de lucru judecat, astfel încât ea este obligatorie pentru părțile din proces care, până la eventuala schimbare a sa pe calea recursului sau a altor de atac, sunt obligate să se conformeze constatărilor instanței de judecată, acesta nu a putut fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât împotriva sentinței civile 08.11.2002 Ministerul Finanțelor Publice avea la dispoziție recursul, cale de atac suspensivă de executare în conformitate cu prevederile art. 300 Cod procedură civilă *“recursul suspendă executarea hotărârii numai în cauzele privitoare la strămutarea de hotare, desființarea de construcții, plantații sau a oricăror lucrări având o așezare fixă, precum și în cazurile anume prevăzute de lege”*, coroborată cu prevederile art. 14 alin 2 din Legea contenciosului administrativ nr. 29/1990, cu modificările și completările ulterioare. Sentința civilă nu a trecut încă în puterea lucrului judecat, Ministerul Finanțelor Publice urma să o atace cu recurs, astfel că nefiind o hotărâre care se bucura de execuție vremelnică în sensul art. 278 Cod Procedură Civilă, contestația nu se poate prevala încă de autoritatea lucrului judecat.

Referitor la afirmația societății că nu avea cunoștință de existența procesului verbal din 03.07.2002, s-a reținut că acest proces verbal era unul și același cu procesul verbal din data de 26.06.2002, așa cum a rezultat din actele depuse la dosar, copia actului de control fiind semnată și stampilată de reprezentantul societății contestatoare.

În consecință, **contestația societății a fost respinsă ca neîntemeiată pentru capetele de cerere reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**