

DECIZIA nr. 86/ 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale Constanta - Biroul vamal ... cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata prin SCA ..., de **S.C. X S.R.L.** cu sediul in Bucuresti, str. ... si sediul ales pentru comunicarea actelor de procedura in Bucuresti, b-dul ...

Obiectul contestatiei nr..., inregistrata la Biroul vamal ... sub nr. ..., il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., comunicate la data de 03.02.2009, prin care organul vamal a stabilit in sarcina societatii o diferenta de drepturi vamale de import si majorari de intarziere aferente in suma totala de ... lei reprezentand:

- ... lei – taxe vamale;
- ... lei - TVA
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxelor vamale si TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. X S.R.L..

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata S.C. X S.R.L. solicita anularea Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., invocand in sustinere urmatoarele argumente:

1. Nelegalitatea procedurii prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii suplimentare de plata prin Decizia nr. ... si procesul verbal de control, pe motiv ca:

- actele administrativ fiscale contestate sunt rezultatul unei activitati de reverificare si nu al unui control vamal ulterior;

- atat procesul verbal de control cat si Decizia pentru regularizarea situatiei au fost incheiate de catre organele de control din cadrul ANAF - Autoritatea Nationala a Vamilor, cu incalcarea normelor imperative care reglementeaza atat procedura de efectuare a controlului vamal prevazuta de dispozitiile Ordinului nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, cat si modalitatea de desfasurare a unei activitati de reverificare instituita de Codul de procedura fiscala;

- actele administrativ fiscale privitoare la aceste obligatii trebuie sa fie intocmite atat cu respectarea procedurii prevazute de lege pentru exercitarea controlului vamal cat si cea prevazuta pentru administrarea creantelor fiscale reglemetata de Codul de procedura fiscala, pe

motiv ca procedura stabilita de lege pentru desfasurarea controlului este reglementata pe de o parte de dispozitiile Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, precum si de dispozitiile Codului de procedura fiscala care constituie procedura de dreptul comun, iar in ceea ce priveste administrarea drepturilor vamale devin aplicabile dispozitiile art.1 pct.2 din O.G. nr.92/2003;

- desi in procesul verbal de control se mentioneaza ca s-a desfasurat o activitate de control de reverificare, in Decizia de regularizare se indica faptul ca recalcularea drepturilor vamale este rezultatul unui control ulterior;

- intrucat activitatea de reverificare s-a desfasurat printr-un control vamal ulterior, societatea considera ca atat reverificarea cat si controlul vamal ulterior ar fi trebuit sa se realizeze in conformitate cu dispozitiile legale in materie;

- organele vamale nu au mentionat motivele initierii controlului ulterior, reverificarea declaratiilor vamale putandu-se face doar in cazul in care incadrarea tarifara declarata ar fi avut la baza informatii inexacte sau incomplete;

- nu a fost instiintata in prealabil de intentia organelor vamale referitoare la efectuarea controlului de reverificare, incalcandu-se prevederile art. 25 si art. 26 din Ordinul nr. 7521/2006;

- au fost incalcate dispozitiile legale privitoare la locul desfasurarii controlului ulterior de reverificare, nu au fost respectate prevederile art.100 alin.2 din Codul vamal potrivit carora controlul se putea face la sediul declarantului. In sustinere se invoca si prevederile art.7, art.103 alin.1 si alin.2 din Codul de procedura fiscala;

- nu a fost respectat dreptul societatii de a fi informata cu privire la constatările rezultate din controlul vamal si a dreptului de a prezenta un punct de vedere cu privire la cele retinute de catre organele vamale de reverificare, invocand in sustinere art. 9 si art.107 din Codul de procedura fiscala.

In consecinta societatea sustine ca actele administrativ fiscale atacate sunt nelegale intrucat au fost incheiate de organele vamale cu incalcarea normelor imperative care reglementeaza atat procedura de efectuare a controlului vamal prevazuta de dispozitiile Legii nr.86/2006 privind Codul vamal, cat si modalitatea de desfasurare a unei activitati de reverificare reglementata de Codul de procedura fiscala.

2. Nelegalitatea constatarilor si concluziilor organelor vamale pe motiv ca originea marfurilor putea fi justificata in fata organelor vamale in situatia in care acestia ar fi inteles sa efectueze un control asupra declaratiilor vamale si ar fi solicitat documente justificative in acest sens. In consecinta societatea considera ca pozitia tarifara declarata a fost in conformitate cu Tarifal Vamal Comunitar si cu Notele explicative ale subpozitiilor aferente pozitiei tarifare 1207, iar chiar si in masura in care s-ar accepta pozitia tarifara retinuta de organele de control, societatea beneficia de scutirea la plata drepturilor vamale, intrucat declaratiile vamale erau insotite de certificatele de origine a marfurilor.

3. Netemeinicia stabilirii obligatiilor fiscale accesorii aferente drepturilor vamale pe motiv ca nu datoreaza obligatiile de plata principale.

II. Prin procesul verbal de control nr.... incheiat de inspectorii vamali din cadrul Biroului Vamal ..., s-a procedat la verificarea corectitudinii incadrării tarifare in perioada 19.02.2007 - 29.05.2008 pentru operatiunile de import definitiv, ce au avut ca obiect seminte crude de dovleac de provenienta din China.

La efectuarea formalitatilor de vamuire, prin declaratiile vamale de punere in libera circulatie depuse la Biroul Vamal ..., S.C. X S.R.L. a incadrat marfurile denumite "seminte de dovleac, crude, in coaja" la subpozitia tarifara 1207999710 (taxa vamala declarata 0%).

Organul de control arata ca, marfa declarata a fost incadrata eronat la subpozitia tarifara 1207999710, intrucat textul de la pozitia 1207 (seminte oleaginoase) si textul Notelor explicative de la aceasta pozitie este in contradictie cu destinatia marfii importate (seminte pentru consum uman).

In consecinta, in conformitate cu Regula generala de incadrare nr.1 si nr.6 prevazuta de Regulamentul CEE. nr.1549/2006, marfa declarata se incadreaza la pozitia subtarifara 1209919010, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamala de 3%.

In baza procesului-verbal, organele vamale au emis decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., prin care au stabilit in sarcina S.C. X S.R.L. diferente drepturi vamale de import in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Ca temei de drept organul vamal a invocat prevederile art.20 alin.1, 2 si 6, art.78, art.201 alin.1, 2 si 3, art.214 alin.1, art.233 din Regulamentul CEE nr.2913/1993, art.78 alin.2 din Ordinul nr.7521/2006, art.100 din Legea nr.86/2006, Regula generala de incadrare nr.1 si nr.6 din Regulamentul CEE nr.1549/2006 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful Vamal Comun.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor vamale, sustinerile contestatarei si prevederile legale pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

S.C. X S.R.L. este inregistrata la Registrul Comertului Bucuresti sub nr. J ..., CUI - RO...

1. Referitor la exceptiile de procedura ridicate de contestatoare:

Cauza supusa solutionarii este daca organele vamale au respectat procedura de control vamal, in conditiile in care in ceea ce priveste controlul in materia vamala exista o procedura speciala aprobata prin Ordinul vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior.

In fapt, verificarea a avut ca obiectiv corectitudinea incadrarii tarifare a marfurilor importate si respectarea celorlalte prevederi legale aplicabile, respectiv reverificarea declaratiilor vamale de import care au fost depuse pentru import definitiv avand ca marfuri declarate "seminte de dovleac crude, in coaja" pe perioada 19.02.2007 - 29.05.2008, deoarece aceste produse sunt susceptibile de incadrare eronata in tariful vamal de import.

Prin contestatia formulata societatea sustine faptul ca nu a fost instiintata in prealabil de intentia organelor vamale referitoare la efectuarea controlului de reverificare, incalcanandu-se prevederile art. 25 si art. 26 din Ordinul nr. 7521/2006.

In drept, potrivit art.1 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(1) Prezentul cod reglementeaza drepturile si obligatiile partilor din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat si bugetelor locale, prevazute de Codul fiscal.

*(2) **Prezentul cod se aplica si pentru administrarea drepturilor vamale, precum si pentru administrarea creantelor provenind din contributii, amenzi si alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în masura în care prin lege nu se prevede altfel.***

In ceea ce priveste controlul vamal, acesta se efectueaza de catre organele vamale din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor, iar procedura de control vamal a fost aprobata prin Ordinul vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior.

Potrivit prevederilor art.28 din Ordinul vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior:

*“**Comunicarea avizului de control nu este obligatorie in cazul controalelor vamale inopinate, al controalelor care se desfasoara pe baza documentelor de care dispune autoritatea vamala, al controalelor periodice prevazute prin reglementari vamale, cand solicitarea de control este facuta de persoana respectiva sau in cazul unor actiuni de realizat ca urmare a solicitarii unor autoritati, potrivit legii.***”

Avand in vedere prevederile legale prezentate mai sus, se retine faptul ca motivele invocate de contestatara cu privire la necomunicarea avizului de inspectie fiscala sunt pur formale, in conditiile in care aceasta nu aduce nici un argument din care sa rezulte ca a fost vatamata in vreun fel de procedura de desfasurare a controlului vamal si cu atat mai mult cu cat reverificarea a avut loc la biroul vamal pe baza documentelor aflate la dispozitia autoritatii vamale, si pe cale de conscinta, nu era necesara **comunicarea avizului de inspectie fiscala.**

Cu privire la afirmatiile societatii privind nelegalitatea actelor administrativ fiscale, pe motiv ca au fost incheiate de organele vamale cu incalcarea normelor imperative care reglementeaza atat procedura de efectuare a controlului vamal prevazuta de dispozitiile Legii nr.86/2006 privind Codul vamal, cat si modalitatea de desfasurare a unei activitati de reverificare reglementata de Codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele:

In ceea ce priveste controlul vamal ulterior, la art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal, se prevede:

*“(1) **Autoritatea vamala are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa modifice declaratia vamala.***

*(2) În cadrul termenului prevazut la alin. (1), autoritatea vamala verifica orice documente, registre si evidente referitoare la marfurile vamuite sau la operatiunile comerciale ulterioare în legatura cu aceste marfuri. Controlul **se poate face** la sediul declarantului, al oricarei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operatiunile mentionate sau al oricarei alte persoane care se afla în posesia acestor acte ori detine informatii în legatura cu acestea. De asemenea, poate fi facut si controlul fizic al marfurilor, daca acestea mai exista.*

(3) Când dupa reverificarea declaratiei sau dupa controlul ulterior rezulta ca dispozitiile care reglementeaza regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informatii inexacte sau incomplete, autoritatea vamala ia masuri pentru regularizarea situatiei, tinând seama de noile elemente de care dispune.

(4) Autoritatea vamala stabileste modelul documentului necesar pentru regularizarea situatiei, precum si instructiunile de completare a acestuia.

(5) În cazul în care se constata ca a luat nastere o datorie vamala sau ca au fost sume platite în plus, autoritatea vamala ia masuri pentru încasarea diferentelor în minus sau rambursarea sumelor platite în plus, cu respectarea dispozitiilor legale.

(6) **În cadrul controlului ulterior al declaratiilor**, autoritatea vamala stabileste potrivit alin. (3) si diferentele în plus sau în minus privind alte taxe si impozite datorate statului în cadrul operatiunilor vamale, luând masuri pentru încasarea diferentelor în minus constatate. Diferentele în plus privind aceste taxe si impozite se restituie potrivit normelor legale care le reglementeaza. (...)"

Mai mult, conform art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, unde se precizeaza urmatoarele:

"1. Autoritatile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declaratia dupa acordarea liberului de vama pentru marfuri.

2. Autoritatile vamale, dupa acordarea liberului de vama si pentru a se convinge de acuratetea datelor cuprinse în declaratie, pot controla documentele comerciale si datele referitoare la operatiunile de import sau export, cu privire la marfurile în cauza sau la operatiunile comerciale ulterioare în legatura cu aceste marfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricarei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operatiunile mentionate sau al oricarei alte persoane aflat în posesia documentului si a datelor mentionate în scopuri comerciale. Aceste autoritati pot verifica, de asemenea, marfurile, când este înca posibil ca ele sa fie prezentate.

3. Atunci când revizuirea unei declaratii sau un control ulterior indica faptul ca dispozitiile care reglementeaza regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informatii incomplete sau incorecte, autoritatile vamale, în conformitate cu dispozitiile prevazute, trebuie sa ia masurile necesare pentru reglementarea situatiei, tinând seama de orice informatie noua de care dispun."

Avand în vedere cele de mai sus si în aplicarea prevederilor art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, atributia legala a autoritatii vamale este aceea de a exercita controlul vamal ulterior, într-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama si de a modifica, în consecinta, declaratia vamala.

Ratiunea acestui control ulterior consta în necesitatea verificarii de catre organele competente a corespondentei dintre elementele înscrise în declaratia vamala si realizarea în concret, pe parcursul celor 5 ani, a schimbului de marfuri si bunuri dintre România si alte tari, în conformitate cu liberul de vama acordat.

Controlul vamal ulterior este declansat fie din oficiu, în exercitarea atributiilor legale ale autoritatilor vamale, fie la cererea declarantului, acesta fiind interesat de modificarea datelor de referinta înscrise în declaratia vamala initiala.

Dispozitiile alin. (2)-(8) ale art. 100 reglementeaza situatiile în care, urmare a controlului vamal ulterior, se constata existenta unor datorii vamale sau plata în plus a unor sume, autoritatea vamala luand masurile corespunzatoare pentru incasarea diferentelor în minus sau rambursarea sumelor platite în plus.

Nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a cauzei sustinerea societatii ca *actele administrativ fiscale atacate sunt rezultatul unei activitati de reverificare si nu al unui control vamal ulterior*, avand în vedere faptul ca potrivit prevederilor legale mentionate activitatea de control vamal ulterior se desfasoara si cu ocazia reverificarii declaratiilor depuse la

biroul vamal care contin date eronate privind incadrarea tarifara a bunurilor sau marfurilor, in cazul in care este influentata de stabilirea drepturilor de import si alte drepturi legal datorate reprezentand impozite si taxe care se incaseaza de catre autoritatea vamala la punerea in libera circulatie a marfurilor.

Nici afirmatia societatii potrivit careia *procedura stabilita de lege pentru desfasurarea controlului vamal ulterior este reglementata si de art.94 alin.1 din Codul de procedura fiscala, care constituie procedura de dreptul comun*, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece:

- controlul vamal de reverificare efectuat de catre organele vamale nu constituie inspectie fiscala in sensul prevederilor art.94 alin.1 din Codul de procedura fiscala, intrucat inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale si nu a declaratiilor vamale, activitate ce este reglementata de legislatia vamala;

- potrivit prevederilor art. 99 alin.2 din Codul de procedura fiscala: “*Competenta de exercitare a inspectiei fiscale pentru Agentia Nationala de Administrare Fiscala si unitatile sale subordonate se stabileste prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala*”, iar in materie de control vamal competenta de exercitare a controlului vamal de reverificare este reglementata prin Ordinul Vicepresedintelui ANAF nr.7521/2006;

- notiunea de “*inspectie fiscala*” nu trebuie confundata cu cea de “*control vamal ulterior*” fiecare dintre ele fiind forme de manifestare a controlului in domenii diferite. Cele doua notiuni au arie de acoperire diferita, sunt exercitate de organe diferite, dupa reguli procedurale diferite;

- in materia datoriei vamale, competenta in materie de control apartine organelor din cadrul autoritatii vamale si se exercita in baza Normelor tehnice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior. Potrivit prevederilor art. 603 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat de H.G. nr.707/2006: “***Supravegherea si controlul vamal ulterior se realizeaza potrivit normelor metodologice*** emise Autoritatea Nationala a Vamilor, care se publica in Monitorul Oficial al României, Partea I.”

Astfel, in temeiul art. 603 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat de H.G. nr.707/2006 a fost emisa Norma metodologica privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, aprobate prin Ordinul nr.7521/2006 care la art. 35 si art.36 prevede:

“**Art. 35. - Reverificarea declaratiilor si controlul vamal ulterior se realizeaza de biroul vamal printr-un compartiment sau personal vamal desemnat în acest scop.**

Art. 36. - Birourile vamale vor desfasura activitati de control vamal ulterior în urmatoarele situatii:

a) *controalele vamale ulterioare prevazute în cazul utilizarii procedurilor simplificate de vamuire pentru prezentarea si declararea marfurilor;*

b) *controlul vamal ulterior al declaratiilor vamale pentru care s-a acordat liber de vama fara efectuarea controlului vamal documentar si fizic;*

c) ***reverificarea declaratiilor depuse la biroul vamal, pentru care se apreciaza ca dispozitiile legale au fost aplicate pe baza unor informatii inexacte sau incomplete;***

d) *orice alte actiuni necesare îndeplinirii atributiilor stabilite prin reglementarile vamale sau regulamentul de organizare si functionare;*

e) *alte actiuni stabilite prin programele de activitate.”*

- dispozitiile Codului de procedura fiscala urmeaza a fi aplicabile in materia vamala, in baza art.2 din acest act normativ, ori de cate ori legislatia referitoare la taxele vamale nu contine suficiente reglementari;

- reglementarile vamale - Codul vamal al Romaniei - stabilesc proceduri specifice domeniului vamal privind declararea, stabilirea, verificarea si colectarea de catre autoritatea vamala a drepturilor vamale nascute din raporturi juridice specifice domeniului vamal si actioneaza ca o norma de exceptie fata de prevederile cuprinse in norma de drept comun - Codul de procedura fiscala - conform principiului *specialia generalibus derogant*; Mai mult, potrivit prevederilor art.32 alin. (3) din Codul de procedura fiscala: *“Impozitele, taxele si alte sume care se datoreaza, potrivit legii, în vama sunt administrate de catre organele vamale”*.

Referitor la afirmatia societatii precum ca *beneficia de scutirea la plata drepturilor vamale, intrucat declaratiile vamale erau insotite de certificatele de origine a marfurilor*, aceasta nu poate fi retinuta intrucat la depunerea declaratiilor vamale la autoritatea vamala declarantul SC X SRL nu a solicitat un regim tarifar preferential, astfel incat autoritatea vamala nu avea motive sa solicite prezentarea certificatelor de origine preferentiala. Pe de alta parte certificatele de origine preferentiala trebuie prezentate autoritatii vamale in termen de 10 luni - pentru certificatele de origine SGP (potrivit prevederilor art. 90b din REG.CEE 2454/1993 *<Dovada de origine este valabila 10 luni de la data emiterii sale in tara exportatoare si trebuie depusa in acest interval de timp la autoritatile vamale ale tarii importatoare>*), respectiv in termen de 4 luni - pentru certificatele de origine EUR 1 (potrivit prevederilor art.118 din REG.CEE 2454/1993 *<1.Dovada de origine este valabila patru luni incepand de la data emiterii ei in tara exportatoare si se prezinta autoritatilor vamale ale tarii importatoare in perioada respectiva de timp>*).

De asemenea, prin referatul cauzei intocmit de reprezentantii Biroului vamal ... se precizeaza ca organul vamal *“a avut la dispozitie documente suficiente pentru a constata, urmare a controlului de reverificare, a incadrarii tarifare eronate a marfurilor importate, dupa cum urmeaza:*

A. - *invoice nr...., nr.... pentru care societatea a certificat, prin semnatura si stampila, ca marfa in cauza reprezinta - seminte crude de dovleac, in coaja;*

B. - *petenta nu a solicitat la data declaratiilor vamale in cauza un regim tarifar preferential - in rubrica 36 din declaratiile vamale a in scris codul 100 - prevazut pentru regimul normal de taxare- si nu a prezentat pentru marfa declarata certificate de origine preferentiala; societatea are in domeniul de activitate, potrivit statutului societatii anexat declaratiilor vamale, procesarea semintelor destinate consumului uman.”*

2. Cu privire la drepturile vamale stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.....

Cauza supusa solutionarii este daca marfurile denumite “seminte de dovleac, crude, in coaja”, importate de societate in perioada verificata se incadreaza la pozitia tarifara declarata 1207, subpozitia tarifara 1207.99.97.10, taxa vamala declarata 0%, sau la pozitia tarifara 1209, subpozitia tarifara 1209.91.90.10, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamala de 3%.

In fapt, S.C. X S.R.L. a efectuat in perioada 19.02.2007 - 29.05.2008 importuri de seminte de dovleac, crude, in coaja care prin declaratiile vamale de import au fost incadrate la subpozitia tarifara **1207.99.97.10** “seminte de dovleac (Cucurbita pepo L. convar. Citrullinia Greb. var. styriaca si Cucurbita pepo L. var. oleifeira Pietsch)”.

La controlul ulterior asupra declaratiilor vamale si a documentelor anexate acestora din perioada 19.02.2007 - 29.05.2008, organul de control vamal a constatat ca marfurile declarate “seminte de dovleac crude, in coaja” au fost incadrate eronat la pozitia tarifara **1207.99.97.10** (taxa vamala declarata 0%), intrucat marfa se clasifica corect la subpozitia tarifara **1209.91.90.10** “seminte”, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamala de 3%, iar destinatia este in concordanta cu Notele explicative de la aceasta pozitie.

Ca urmare, prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., organul vamal a stabilit in sarcina societatii o diferenta de drepturi vamale de import si majorari de intarziere aferente in suma totala de ... lei reprezentand: ... lei – taxe vamale, ... lei - TVA si ... lei - majorari de intarziere aferente taxelor vamale si TVA.

In drept, odata cu aderarea Romaniei la Uniunea Europeana la data de 01.01.2007, tara noastra a adoptat prevederile legislatiei europene in domeniul taxelor vamale, asa cum sunt acestea mentionate in Tratatul de aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana, prevederile acestora fiind de imediata aplicare, potrivit art. 148 alin. 2 din Constitutie, care prevede:

“Ca urmare a aderarii, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum si celelalte reglementari comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate fata de dispozitiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare.”

Conform Tratatului de aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana din data de 25 aprilie 2005 (Anexa 5, punctul 4 - Uniune Vamala), Romania aplica in domeniul politicii vamale, Regulamentul Comisiei (CEE) nr.2454/1993 de stabilire a unor dispozitii de aplicare a Regulamentului Consiliului (CEE) nr.2913/92 privind instituirea Codului Vamal Comunitar (Jurnal Oficial seria L, nr.253/11.10.1993).

Taxele vamale aplicabile la importul din state terte Uniunii Europene in Romania ulterior aderarii la Uniunea Europeana sunt cele cuprinse in Tariful Vamal Comun de import al Uniunii Europene, adoptat prin Regulamentul Consiliului (CEE) nr.2658/87 privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful Vamal Comun.

Incadrarea tarifara a marfurilor presupune determinarea subpozitiei tarifare la care se clasifica marfurile in una din nomenclaturile vamale si se face conform Regulilor generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire si codificare a marfurilor, prezentate in anexa la Legea nr.98/1996 pentru aderarea Romaniei la Conventia Internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor si in concordanta cu Notele explicative ale sistemului armonizat, mentionate la art.48 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, care prevede urmatoarele :

“(1) Clasificarea tarifara reprezinta stabilirea, pentru marfurile respective, potrivit reglementarilor în vigoare:

a) codului tarifar din Nomenclatura combinata a marfurilor sau a codului tarifar din orice alta nomenclatura mentionata la art. 46 lit. b);

b) codului tarifar din orice alta nomenclatura care se bazeaza în întregime sau în parte pe Nomenclatura combinata a marfurilor ori care adauga la aceasta orice subdiviziune si care

este stabilita de dispozitiile legale care reglementeaza domenii specifice cu privire la aplicarea altor masuri decât cele tarifare legate de schimbul de marfuri.

(2) La clasificarea tarifara a marfurilor se utilizeaza regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat din Conventia internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor, inclusiv anexa acestuia, încheiata la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificata prin Legea nr. 98/1996.”

Nomenclatura Sistemului armonizat de denumire si codificare a marfurilor, respectiv regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire si codificare a marfurilor sunt prezentate in anexa la Legea nr.98/1996 pentru aderarea Romaniei la Conventia Internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor, inclusiv la anexa acestuia incheiata la Bruxelles la 14 iunie 1983 (publicata in Monitorul Oficial nr.234/1996).

Nomenclatura combinata, structurata pe sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor este prezentata in Anexa I la Regulamentul (CEE) nr.1594/2006 al Comisiei si constituie nomenclatura de baza pentru Tariful Vamal Comun utilizata in procesul de vamuire a marfurilor.

Regulile Generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate sunt prezentate in Partea I titlul I din anexa I la Regulamentul (CEE) nr.1594/2006 al Comisiei pentru modificarea Anexei I a Regulamentului (CEE) nr.2658/87 al Consiliului referitor la Nomenclatura tarifara si statistica si la Tariful Vamal Comun.

De asemenea, potrivit Regulilor generale de incadrare nr.1 si nr.6 prevazute de Regulamentul (CEE) nr.1594/2006:

"Clasificarea marfurilor în Nomenclatura Combinata se efectueaza în conformitate cu urmatoarele principii:

1. *Enuntul titlurilor sectiunilor, capitolelor sau subcapitolelor se considera ca având numai o valoare orientativa, clasificarea considerându-se legal determinata în cazul în care este în conformitate cu textul pozitilor si notelor de sectiuni sau de capitole si, în cazul în care nu sunt contrare termenilor utilizati în respectivele pozitii si note, în conformitate cu urmatoarele reguli.*

6. *Clasificarea marfurilor la subpozitiile unei aceleiasi pozitii se efectueaza, în mod legal, cu respectarea termenilor acelor subpozitii si a notelor de subpozitii, precum si, mutatismutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta ca nu pot fi comparate decât subpozitiile aflate pe acelasi nivel. În sensul acestei reguli, se utilizeaza si notele de sectiuni si capitole corespunzatoare, cu exceptia cazului în care exista dispozitii contrare.”*

Fata de dispozitiile legale sus invocate se retine ca incadrarea marfurilor in nomenclatorul pentru clasificarea marfurilor in tarifele vamale se face potrivit Sistemului armonizat de denumire si codificare a marfurilor adoptat la nivel international si pe care Romania la adoptat si este obligata sa-l respecte. Pentru incadrarea la o anumita pozitie este necesar a se respecta atat principiile generale ce sunt transpuse in reguli cat si notele existente la fiecare pozitie.

De asemenea, se retine ca reglementarile Comisiei Europene sunt obligatorii si pentru Romania care utilizeaza Nomenclatura combinata pentru denumirea si clasificarea marfurilor din Uniunea Europeana in conformitate cu angajamentele asumate prin Acordul European instituind o asociere între Romania, pe de o parte, si Comunitatile Europene si statele

membre ale acestora, pe de alta parte, semnat la Bruxelles la 01.02.1993, ratificat prin Legea nr. 20/1993.

In urma analizei documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca prin declaratiile vamale de import, produsul importat denumit „**seminte de dovleac, crude, in coaja**” a fost incadrat la pozitia tarifara **1207** „**Alte seminte si fructe oleaginoase, chiar sfaramate**” din Tariful Vamal Comunitar in vigoare la data declaratiilor vamale, la subpozitia tarifara **1207.99.97.10**. „**Seminte de dovleac (Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var. styriaca si Cucurbita pepo L. var. oleifeira Pietsch)**”, taxa vamala 0%.

In conformitate cu Notele explicative la Nomenclatura combinata a marfurilor, adoptate de Comisia Comunitatilor Europene cuprinse in anexa din Ordinul nr.8065/2006, de la pozitia tarifara **1207**, in care se precizeaza:

“*Se clasifica de asemenea la acest cod si semintele de dovleac care au epicarp subtire, de culoare verde si la care stratul exterior cu aspect de pluta al învelisului semintei lipseste genetic (Cucurbita pepo L. convar. Citrullinia Greb. var. styriaca si Cucurbita pepo L. var. oleifeira Pietsch). Dovleci din aceste varietati sunt cultivati în special pentru ulei si nu pentru a fi folositi ca legume; semintele acestora difera de semintele de dovleac (cultivat ca leguma) care se clasifica la codul 1209.91.90.*”

Conform Notelor explicative la Nomenclatura combinata a marfurilor, adoptate de Comisia Comunitatilor Europene cuprinse in anexa din Ordinul nr.8065/2006, la pozitia tarifara **1209** „**Seminte, fructe si spori, destinate însamântarii**”, subpozitia tarifara **1209.91.90**, se precizeaza:

“*Se clasifica aici semintele de dovleac (cultivat ca leguma) care sunt utilizate fie pentru însamântare, fie în alimentatie (de exemplu în salate), fie în industria alimentara (de exemplu în patiserie), fie în medicina.*”

Avand in vedere notele explicative la Nomenclatura Combinata a marfurilor mai sus mentionate se retine ca la codul tarifar 1207.99.97.10 (taxa vamala 0%) se clasifica semintele de unei anumite specii de dovleac care sunt cultivati in special pentru extragerea uleiurilor si care difera de semintele de dovleac cultivat ca leguma, ce se clasifica la codul 1209.91.90 (taxa vamala 3%) si care se refera la semintele de dovleac care sunt utilizate fie pentru insamantare, fie in alimentatie, fie in industria alimentara, fie in medicina.

Nu poate fi retinuta afirmatia societatii potrivit careia pentru a fi incadrate la pozitia tarifara 1209 „Seminte, fructe si spori, destinate insamantarii” ar fi trebuit sa declare destinatia marfii importate pentru insamantare, intrucat pe de o parte societatea nu precizeaza care este scopul efectuării importurilor, iar pe de alta parte in Notele explicative de la aceasta pozitie tarifara se precizeaza ca aici se clasifica semintele de dovleac care sunt utilizate nu numai pentru insamantare ci si in alimentatie, fie in industria alimentara, fie in medicina.

In raport de documentele aflate la dosar si prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca produsul denumit „seminte de dovleac, crude, in coaja”, se clasifica in mod corect la subpozitia tarifara 1209.91.90.10, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamala de 3%, intrucat descrierea marfii din declaratia vamala respecta textul de la subpozitia tarifara 1209.91.90.10 <seminte de alte legume decat cele de gulii si sfecla rosie> iar destinatia acesteia este in concordanta cu Notele explicative de la aceasta pozitie <se clasifica aici semintele de

dovleac (cultivat ca leguma) care sunt utilizate fie pentru insamantare, **fie in alimentatie, fie in industria alimentara**, fie in medicina>.

Ca urmare, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici afirmatia societatii potrivit careia *a fost declarat in mod corect destinatia marfii ce a facut obiectul operatiunilor de import pentru care s-au intocmit declaratiile vamale supuse reverificarii*, intrucat marfa declarata „seminte de dovleac, crude, in coaja”, incadrata la subpozitia tarifara 1207.99.97.10 la care potrivit Notelor explicative de la aceasta pozitie se clasifica semintele si fructele care sunt folosite la extragerea uleiurilor si grasimilor alimentare sau industriale, este in contradictie cu destinatia marfii importate, iar contestatara nu precizeaza si nici nu probeaza ca marfa importata are aceasta destinatie.

Ca urmare marfurile importate de societate - seminte de dovleac crude, in coaja - se incadreaza legal la pozitia tarifara 1209919010, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamala 3%.

Dat fiind ca societatea contestatoare in calitate de titulara a operatiunilor vamale de import, a incadrat in mod gresit bunurile importate, corecta fiind incadrarea tarifara dispusa de organele vamale, acestea, in deplina concordanta cu dispozitiile legale in vigoare, au stabilit de plata in sarcina sa suma de ... lei reprezentand drepturi vamale.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente drepturilor vamale stabilite prin Decizia nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Astfel, in conditiile in care contestatara are un debit in suma de ... lei reprezentand taxe vamale si TVA, cu scadenta la data acceptarii si inregistrarii declaratiilor vamale de import, societatea datoreaza si majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente, in baza principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Conform art. 111, art. 114, art. 119, art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"Art. 111. - (1) **Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza**".

"Art. 114. - (2) Plata obligatiilor fiscale se efectueaza de catre debitori, **distinct** pe fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv majorari de intarziere. Dispozitiile art. 1093 din Codul civil se aplica in mod corespunzator".

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere**".

"Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

Ca urmare, in mod corect organul vamal a incadrat marfurile importate de **S.C. X S.R.L.** la pozitia tarifara 1209919010 pentru care taxa vamala datorata este de 3%, in loc de pozitia tarifara 1207999710 pentru care taxa vamala datorata este de 0%, stabilind astfel diferente de drepturi vamale in suma de ... lei si accesorii aferente in suma totala de ... lei, drept pentru care se va respinge contestatia formulata, ca neintemeiata, pentru aceste sume.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 28, art. 35 si art.36 din Ordinul vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, art.48 si art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal, Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, Notele explicative la Nomenclatura combinata a marfurilor, adoptate de Comisia Comunitatilor Europene cuprinse in anexa din Ordinul nr.8065/2006, Regulile Generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate sunt prezentate in Partea I titlul I din anexa I la Regulamentul (CEE) nr.1594/2006 al Comisiei pentru modificarea Anexei I a Regulamentului (CEE) nr.2658/87 al Consiliului referitor la Nomenclatura tarifara si statistica si la Tarifalul Vamal Comun, Regulamentul Comisiei (CEE) nr.2454/1993 de stabilire a unor dispozitii de aplicare a Regulamentului Consiliului (CEE) nr.2913/92 privind instituirea Codului Vamal Comunitar, art. 603 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat de H.G. Nr.707/2006, art. 148 alin. 2 din Constitutie, art.32 alin. (3), art. 99 alin.2, art. 111, art. 114, art. 119, art. 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE :

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru suma de ... lei, stabilita prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., reprezentand:

- ... lei – taxe vamale;
- ... lei - TVA
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxelor vamale si TVA.

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