



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București, CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 278 / 2015

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. .X. prin reprezentant fiscal
S.C. .X. S.A.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. **A_SLP 923** din **06.05.2015**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Biroul vamal de interior .X. prin adresa nr. .X./27.04.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 923/06.05.2015, asupra contestației formulate de .X. cu sediul în .X., prin reprezentant fiscal **S.C. .X. S.A.** cu sediul în .X., Jud. .X., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X., CUI .X., aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 de Biroul vamal de interior .X., prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente taxelor vamale în sumă de .X. lei și dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației nr. nr. .X./26.03.2015, respectiv 30.03.2015, potrivit confirmării de primire nr. .X. emisă de .X. aflată la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Biroul vamal de interior .X. în data de 23.04.2015.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației **S.C. .X. S.A.** în calitate de reprezentant fiscal al **.X.**,

regăsindu-se la poziția .X. din Anexa 1 „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C începând cu data de 1 ianuarie 2015*” la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii, rectificat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 158/22.01.2015, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de către .X. prin reprezentant fiscal **S.C. .X. S.A.**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 .X., prin reprezentant fiscal **S.C. .X. S.A.** precizează că în perioada 03.01.2012 – 15.01.2015 a pus în liberă circulație, cu un număr de 2.298 declarații vamale, produsul denumit *sulfat de sodiu* provenit din Federația Rusă, de la firma .X., .X., Regiunea .X., pe care l-a încadrat în Tariul vamal al Comunității Europene la poziția tarifară 25.30.9000 cu taxe vamale de 0%.

Societatea susține că organele vamale la controlul ulterior al operațiunilor au considerat că produsul importat a fost încadrat în mod greșit la poziția tarifară 25.30.9000, reținând faptul că *produsul sulfat de sodiu cu un conținut minim de 99,3% cristalizat sub formă de tenardit, obținut din arealul Kuchuk Siberia se încadrează corect la poziția tarifară 28.33.1100, având taxe vamale de 5,5%.*

Societatea consideră că organele vamale au întocmit Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 fără să fie îndeplinite condițiile legale pentru exercitarea controlului vamal ulterior, având în vedere faptul că potrivit art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României reverificarea declarațiilor vamale este posibilă numai în situația în care dispozițiile care reglementează regimul vamal au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, iar potrivit art. 78 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar reverificarea declarațiilor vamale este posibilă doar dacă este dovedit că dispozițiile care reglementează regimul vamal au fost aplicate la momentul acordării liberului de vamă pe baza unor informații care ulterior se dovedesc incomplete sau incorecte.

În aceste condiții societatea arată că în cauză nu s-a dovedit faptul că organele vamale au efectuat controlul ulterior al operațiunilor și au acordat mărfurilor un alt regim vamal din cauza faptului că la momentul importurilor ar fi avut la dispoziție informații inexacte sau incomplete. Dimpotrivă la data efectuării celor 2.298 operațiuni de import organele vamale au efectuat controlul documentelor și al mărfurilor și au acordat liberul de vamă în baza acelorași informații de la momentul controlului ulterior, fără să constate neconcordanțe sau informații eronate referitoare la sulfatul de sodiu natural

care să justifice reîncadrarea în tariful vamal și recalcularea drepturilor de import aferente.

Societatea susține că nelegalitatea Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 încheiate de Biroul vamal de interior .X. rezultă din împrejurarea că liberul de vamă a fost acordat după verificarea și validarea datelor de referință din declarația vamală și după efectuarea controlului fizic și documentar al mărfurilor ceea ce obligă autoritatea vamală să considere operațiunea ca fiind corectă, după cum s-a statuat și în jurisprudența Curții Europene de Justiție în Cauza C-409/04 *Teleos vs. Anglia*, în jurisprudența instanțelor naționale, respectiv Sentința civilă nr. .X./CA din 12.09.2013 a Tribunalului, precum și în jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului.

Societatea consideră că organele vamale au procedat în sens contrar actelor normative și jurisprudenței invocate aducând astfel atingere principiului securității juridice prin efectuarea controlului ulterior în alte condiții decât cele prevăzute de art. 78 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar.

Totodată, societatea apreciază ca fiind netemeinică și nelegală concluzia organelor vamale potrivit căreia produsul importat reprezentând sulfat de sodiu natural se încadrează corect la codul tarifar 28.33.1100, măsurile impuse prin actul de control fiind abuzive.

Societatea susține că a respectat toate prevederile legale cu privire la încadrarea tarifară a sulfatului de sodiu natural, astfel:

Potrivit Convenției internaționale a Sistemului armonizat Nomenclatura tarifară cuprinde la Capitolul 25: *Sare; sulf, pământuri și pietre; ipsos var și ciment* iar la Capitolul 28: *Produse chimice anorganice; compuși anorganici sau organici ai metalelor prețioase, ai elementelor radioactive, ai metalelor de pământuri rare sau ai izotopilor.*

Prin urmare contestatoarea consideră că a încadrat în mod corect sulfatul de sodiu la poziția tarifară 25.30.9000, poziție ce corespunde produselor minerale întrucât sulfatul de sodiu natural cristalizat sub forma de tenardit este un mineral, produs natural.

Societatea arată că organele vamale au încadrat greșit produsul la poziția 28.33.1100 întrucât aceasta corespunde produselor industriei chimice sau ale industriilor conexe, în condițiile în care, produsul în cauză nu este rezultat dintr-o prelucrare chimică sau de altă natură, aptă să-i modifice structura sau compoziția.

Societatea susține că potrivit Notelor explicative la Sistemul armonizat de denumire și clasificare a mărfurilor, aplicabil începând cu 01.01.2012, se precizează la Lit. A – *Sulfați*, pct. 1) a), cu referire la poziția tarifară 28.33 – *Sulfați; Alauni; Persulfați*, că poziția nu cuprinde sulfații naturali de sodiu (glauberitul, polihalitul, bloeditul, reusitul, reusinul, astrakanitul – poziția 25.39) și prin urmare sulfatul natural de sodiu importat de societate se încadrează la poziția 25.30 spre deosebire de sulfatul sintetic de sodiu care se încadrează la poziția 28.33.

Societatea susține că potrivit certificatelor de analiză emise de furnizorul .X. din Rusia sulfatul de sodiu produs și livrat de această companie este sulfat de sodiu natural.

Totodată societatea menționează că potrivit certificatelor de analiză emise de Laboratorul vamal central „*proba reprezintă sulfat de sodiu natural cristalizat sub forma mineralului tenardit*”.

Prin urmare, societatea arată că organele vamale deși au constatat că produsul importat este sulfat de sodiu natural au încadrat marfa la poziția corespunzătoare sulfatului de disodiu sintetic, substanță care are aceeași formulă chimică cu cea a sulfatului de sodiu natural însă cu alte valori ale PH-ului, între 5 și 7 în loc de 7,5 – 10,5. În plus, societatea arată că sulfatul de sodiu sintetic conține urme de metale grele sau acizi în funcție de metoda folosită pentru obținerea sa, pe când sulfatul de sodiu natural importat de societate nu conține asemenea urme/reziduuri.

Societatea arată că sulfatul de disodiu clasificat la poziția tarifară 28.3311 este un produs chimic/sintetic, fie în stare neutră, fie în anumite forme impure, obținute în general ca subproduse de la fabricarea diferitelor materiale și această poziție exclude în mod expres sulfații naturali de sodiu.

Societatea susține că trebuie făcută distincție între sulfatul de sodiu în stare naturală și sulfatul de sodiu obținut sintetic întrucât cele două produse sunt tratate diferit având poziții tarifare diferite iar eroarea organelor vamale a constat tocmai în faptul că au încadrat în mod nejustificat sulfatul de sodiu natural în categoria sulfatului de sodiu sintetic stabilind un debit suplimentar pe care societatea nu îl datorează.

Prin urmare, societatea consideră nelegală Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 prin care a fost stabilit în sarcina societății un debit suplimentar de .X. lei reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente și solicită admiterea contestației și anularea actelor de impunere contestate.

II. Prin Procesul verbal de control nr. .X./26.03.2015, în baza căruia a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 organele vamale ale Biroului vamal de interior .X. au reverifyat un număr de 2.298 operațiuni de punere în liberă circulație efectuate de .X. prin reprezentant fiscal S.C. .X. S.A. în perioada 03.01.2012 – 15.01.2015, având ca obiect produsul denumit sulfat de sodiu provenit din Federația Rusă, pe care societatea l-a încadrat la codul tarifar 25.30.9000 - “*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte – Altele*”, cu taxe vamale de 0%.

Organele vamale arată că, în baza precizărilor din adresa D.R.V. nr. .X./05.02.2015 și profilului de risc 1036391_SIVCU_15, au constatat că în cazul celor 2.298 declarații vamale produsul importat, reprezentând sulfat de sodiu natural a fost încadrat greșit la poziția tarifară 25.30.9000 - “*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte – Altele*”, încadrarea tarifară corectă fiind 28.33.1100 - „*Sulfat de disodiu*”.

Organele vamale menționează că potrivit adresei D.G.V. nr. .X.-X., .X.,X./13.02.2015, punctul de vedere al autorității vamale din România, aliniat cu punctele de vedere ale administrațiilor vamale ale statelor membre UE, este că produsul sulfat de sodiu, cu un conținut minim de 99,3% cristalizat sub forma de tenardit, obținut din arealul Kuchuk Siberia, se clasifică la codul NC 28.33.1100 - „*Sulfat de disodiu*”.

Organele vamale arată că acestei poziții tarifare îi corespunde în Tariful vamal Integrat al Comunității Europene (TARIC), pentru mărfurile provenite din Rusia, o cotă de 5,5% taxe vamale, spre deosebire de poziția tarifară declarată de societate, în speță NC 25.30.9000 - “*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte – Altele*”, care are taxe vamale de 0%.

Prin urmare, organele vamale, în baza art. 199 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 privind Codul vamal Comunitar, art. 78 alin. (2) și 201 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 privind Codul vamal Comunitar, art. 136 alin. (1), 139 alin. (1) și 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 119 alin. (1), art. 120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015, obligații suplimentare de plată în suma totală de **.X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, dobânzi/penalități de întârziere aferente taxelor vamale în sumă de .X. lei și dobânzi/penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:

Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, dobânzi/penalități de întârziere aferente taxelor vamale în sumă de .X. lei și dobânzi/ penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă mărfurile importate de contestatară reprezentând *sulfat de sodiu natural provenit din Federația Rusă*, se încadrează la codul tarifar 25.30.9000 – “*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte - Altele*”, așa cum a procedat societatea sau la codul tarifar 28.33.1100 - „*Sulfat de disodiu*”, așa cum au stabilit organele vamale la controlul ulterior.

În fapt, .X. prin reprezentant fiscal S.C. .X. S.A, a efectuat în perioada 03.01.2012 – 15.01.2015 un număr de 2.298 operațiuni de punere în liberă circulație având ca obiect produsul denumit sulfat de sodiu provenit din

Federația Rusă, pe care l-a încadrat la codul tarifar 25.30.9000 - "*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte – Altele*", cu taxe vamale de 0%.

Organele vamale, luând în considerare precizările din adresa D.R.V. nr. .X./05.02.2015 și din adresa D.G.V. nr. .X.-.X., .X.,.X./ 13.02.2015, precum și rezultatele analizelor de laborator asupra probelor prelevate din marfa importată, cuprinse în certificatele de analiză nr. .X.-.X. și .X./10.02.2015 emise de Laboratorul vamal central, au constatat că, în cazul celor 2.298 declarații vamale produsul importat, reprezentând sulfat de sodiu natural a fost încadrat greșit la poziția tarifară 25.30.9000 - "*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte - Altele*", încadrarea tarifară corectă fiind 28.33.1100 - „*Sulfat de disodiu*”.

Organele vamale au stabilit că poziției tarifare 28.33.1100 - „*Sulfat de disodiu*” îi corespunde în Tariful vamal de import al Comunității Europene cota de taxe vamale de 5,5%, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății, prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015, obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, dobânzi/penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei.

Societatea contestă Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 încheiată în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 întrucât consideră că organele vamale au emis titlul de creanță fără să fie îndeplinite condițiile legale pentru exercitarea controlului vamal ulterior, respectiv fără a dovedi că dispozițiile care reglementează regimul vamal au fost aplicate la momentul acordării liberului de vamă pe baza unor informații care ulterior s-au dovedit incomplete sau incorecte.

De asemenea, societatea contestă măsurile luate de organele vamale prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 susținând că produsul sulfat de sodiu este un produs mineral natural cristalizat sub formă de tenardit care se încadrează la poziția tarifară 25.30.9000 - "*Substanțe minerale nedenumite sau necuprinse în altă parte - Altele*", iar organele vamale au încadrat greșit produsul la poziția tarifară 28.33.1100 - „*Sulfat de disodiu*”, care corespunde produselor industriei chimice sau ale industriilor conexe.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 20 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar unde se precizează că:

“Art. 20

(1) *Drepturile legal datorate la apariția unei datorii vamale se bazează pe Tariful Vamal al Comunităților Europene.*

[...]

(3) *Tariful Vamal al Comunităților Europene cuprinde:*

(a) *Nomenclatura Combinată a mărfurilor;*

[...]

(c) *ratele și alte elemente de taxare aplicabile în mod normal mărfurilor cuprinse în Nomenclatura Combinată în ceea ce privește:*

- *drepturile vamale și [...]*

(f) *măsurile autonome de suspendare, care prevăd o reducere sau o exonerare de drepturi de import aferente anumitor mărfuri;*

[...]

(6) *Clasificarea tarifară a mărfurilor reprezintă stabilirea, potrivit normelor în vigoare, a:*

(a) *subpoziției din Nomenclatura Combinată sau a subpoziției din orice altă nomenclatură menționată la alineatul (3) litera (b) sau*

(b) *subpoziției din orice altă nomenclatură care se bazează în întregime sau parțial pe Nomenclatura Combinată sau care adaugă la aceasta orice subdiviziune și care este stabilită de normele comunitare care reglementează domenii specifice cu privire la aplicarea altor măsuri decât cele tarifare referitoare la schimburile de mărfuri, în care mărfurile menționate mai sus urmează să fie clasificate.*

Clasificarea tarifară se stabilește conform Regulilor generale de interpretare a Nomenclurii combinate prevăzute de Regulamentele (UE) nr. 1006/2011, nr. 927/2012, nr. 1001/2013 și nr. 1101/2014 ale Comisiei, de modificare a Anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun.

Astfel, potrivit Regulilor generale 1 și 6 de interpretare a Nomenclurii Combinate se prevede că:

„Clasificarea mărfurilor în Nomenclatura combinată se efectuează în conformitate cu următoarele principii:

1. *Enunțul titlurilor secțiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca având numai o valoare indicativă, clasificarea mărfurilor considerându-se legal determinată atunci când este în concordantă cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni și de capitole, și atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note, cu următoarele reguli.*

[...]

6. *Clasificarea mărfurilor la subpozițiile unei aceleiași poziții se efectuează, în mod legal, cu respectarea textelor acelor subpoziții și a notelor de subpoziții, precum și, mutatis mutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează și notele de secțiuni și capitole corespunzătoare, cu excepția cazului în care există dispoziții contrare”.*

Astfel, potrivit regulii 1 încadrarea mărfurilor este legal determinată atunci când este în conformitate cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni și de capitole, iar potrivit regulii 6 încadrarea mărfurilor la subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, cu respectarea textelor acelor subpoziții și a notelor de subpoziții.

Luând în considerare prevederile Regulamentelor (UE) nr. 1006/2011, nr. 927/2012, nr. 1001/2013 și nr. 1101/2014 ale Comisiei, de modificare a Anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în vigoare la data efectuării operațiunilor, poziția tarifară 25.30 cuprinde *Substanțe minerale nedenumite și necuprinse în altă parte*, iar codul NC 25.30.9000 cuprinde *-Altele decât produsele precizate în cuprinsul poziției.*

Potrivit Notelor de capitol 1 și 4 aferente Capitolului 25 din Nomenclatura combinată,

“1.- În lipsa unor dispoziții contrare și sub rezerva Notei 4 de mai jos, pozițiile Capitolului cuprind numai produsele în stare brută sau produsele spălate (chiar cu ajutorul unor substanțe chimice care elimină impuritățile fără a schimba structura produsului), sfărâmate, măcinate, pulverizate, levigate, cernute, îmbogățite prin flotație, separare magnetică sau supuse altor procedee mecanice sau fizice (cu excepția cristalizării), dar nu cuprind produsele prăjite, calcinate, rezultate prin amestecare sau care au fost supuse unei prelucrări superioare celei indicate în fiecare poziție.

Produsele acestui Capitol pot fi aditivate cu substanțe împotriva degajării prafului, cu condiția ca această aditivare să nu dea produsului întrebuițări specifice față de întrebuițarea generală.”

“4.- Poziția 25.30 cuprinde în special: vermiculita, perlitul și cloritele, neexpandate; pământurile colorante, chiar calcinate sau amestecate între ele; oxizii naturali de fier cu mică; spuma de mare naturală (chiar și în bucăți șlefuite); chihlimbarul natural; spuma de mare și chihlimbarul reconstituite sub formă de plachete, baghete, batoane sau forme similare, neprelucrate după modelare; gagatul, carbonatul de stronțiu (stronțianit), chiar calcinat, cu excepția oxidului de stronțiu; bucăți sfărâmate de ceramică, de cărămidă sau de beton”.

Potrivit Notelor explicative la Sistemul armonizat – Considerații generale aferente Capitolului 25 din Nomenclatura combinată,

„Așa cum precizează Nota 1, Capitolul cuprinde, cu excepția dispozițiilor contrare, numai produsele minerale în stare brută, sau numai spălate (chiar cu ajutorul unor substanțe chimice, cu condiția, ca structura produsului să nu fie modificată în acest fel), sfărâmate, măcinate, pulverizate, levigate, cernute, îmbogățite prin flotație, separare magnetică sau supuse altor procedee mecanice sau fizice (cu excepția cristalizării). Produsele Capitolului pot fi de asemenea supuse unui tratament termic pentru a elimina umiditatea sau impuritățile sau pentru alte scopuri, dacă acest tratament termic nu modifică structura chimică sau cristalină a produsului. Totuși, anumite tratamente termice (de exemplu topirea sau calcinarea) nu sunt permise, cu excepția dispozițiilor contrare ale poziției. De exemplu, un tratament termic susceptibil de a antrena o modificare a structurii chimice sau cristaline este permisă pentru produsele de la pozițiile

25.13 și 25.17 deoarece aceste poziții se referă în mod expres la tratamente termice.

Produsele Capitolului pot fi aditivitate cu substanțe împotriva degajării prafului cu condiția ca această aditivare să nu dea produsului întrebuințări specifice în mai mare măsură decât întrebuințarea sa generală. Din contră se clasifică la alte Capitoale (de exemplu Capitolul 28 sau 68) produsele care au fost supuse unei prelucrări mai avansate cum ar fi purificarea prin cristalizări succesive, transformarea în articole prin tăiere, sculptare etc, sau rezultate din amestecarea unor produse minerale cuprinse la aceleași poziții ale Capitolului sau la poziții diferite”.

Potrivit prevederilor Regulamentelor (UE) nr. 1006/2011, nr. 927/2012, nr. 1001/2013 și nr. 1101/2014 ale Comisiei, de modificare a Anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în vigoare la data efectuării operațiunilor, poziția tarifară 28.33 cuprinde „Sulfați; Alauni; Persulfați”, iar poziția tarifară 28.3311 cuprinde „Sulfat de disodiu”.

Potrivit Notelor explicative la Sistemul armonizat aferente poziției tarifare 28.33 din Nomenclatura combinată, punctul A- *Sulfați*,

„Sunt clasificați aici sulfații, sărurile metalice ale acidului sulfuric (H_2SO_4) de la poziția 28.07, cu excepțiile menționate în introducerea acestui subcapitol și cu excluderea printre altele a sulfatului de amoniu care, chiar pur, se clasifică la poziția 31.02 sau 31.05 și a sulfatului de potasiu care, chiar pur, se clasifică la poziția 31.04 sau 31.05.

1) *Sulfații de sodiu:*

a) *Sulfatul de disodiu (sulfat neutru) (Na_2SO_4). Se prezintă în stare anhidră sau hidratată sub formă de praf sau de cristale transparente mari, eflorescente în aer și care se dizolvă în apă provocând scăderea temperaturii. În stare hidratată ($Na_2SO_4 \cdot 10H_2O$), este denumit sare Glauber. Aici se clasifică și anumite forme impure de sulfat de disodiu (grad de puritate 90 până la 99 %), obținute în general ca subproduse de la fabricarea a diferite materiale. Sulfatul de disodiu este utilizat ca adjuvant în vopsitorie, în sticlărie ca fondant pentru obținerea amestecurilor vitrifiabile (fabricarea sticlei pentru butelii, a cristalului, a sticlei optice); în tăbăcărie pentru conservarea pieilor; în papetărie (prepararea anumitor paste chimice de lemn); în industria textilă ca material de încărcare pentru apretarea țesăturilor; în medicină ca purgativ etc.*

Poziția nu cuprinde sulfații naturali de sodiu (glauberitul, polihalitul, bloeditul, reusinul, astrakanitul) (poziția 25.30)”.

Prin urmare, luând în considerare aceste prevederi legale se reține că în aplicarea regulii generale 1 de încadrare în Nomenclatura Combinată, în Capitolul 25 – *Sare; Sulf; Pământuri și pietre; Ipsos, var și ciment* se încadrează numai produsele în stare brută sau supuse unor procedee de prelucrare mecanică sau fizică, dintre cele indicate în această poziție, cu excepția cristalizării.

Luând în considerare documentația tehnică aflată la dosarul contestației se reține faptul că produsul importat cu cele 2.298 declarații vamale de .X. prin reprezentant fiscal S.C. .X. S.A. în perioada 03.01.2012 – 15.01.2015, denumit comercial *sulfat de sodiu natural*, potrivit descrierii din certificatele de calitate emise de exportator, aflate la dosarul cauzei, se compune din sulfat de sodiu cu o concentrație cuprinsă între 99,3 și 99,8%, clorid de sodiu cu o concentrație cuprinsă între 0.16 și 0,28%, fier cu o concentrație cuprinsă între 4 și 6 ppm, având indice PH 1% soluție cuprins între 7,5 și 9 și un grad de albire cuprins între 90 și 92.

Potrivit certificatelor de analiză nr. .X.-.X. și .X./10.02.2015 emise de Laboratorul vamal central, aflate la dosarul cauzei, produsul importat reprezintă sulfat de sodiu anhidru (Na₂SO₄), cristalizat sub forma mineralului tenardit, care se prezintă sub forma unei pulberi de culoare albă, având în compoziție sulfat de sodiu cu o concentrație cuprinsă între 99,3 și 99,8% și alte elemente (Ca, Ni, Cu, Al), încadrarea tarifară propusă fiind la codul NC 28.33.1100 - „Sulfat de disodiu”.

Prin adresa nr. .X./04.12.2014 a Direcției Reglementări Vamale din cadrul Direcției Generale a Vămilelor se precizează:

“Autoritatea vamală din România, alături de autoritățile vamale din celelalte state membre ale UE susține clasificarea produsului sulfat de sodiu anhidru cristalizat sub forma de tenardit cu un conținut de peste 98,5% sulfat de sodiu obținut din arealul Kuchuk (Siberia – Federația Rusă) la codul NC 28.33.1100, în aplicarea Regulilor generale de încadrare a Nomenclurii Combinată nr. 1 (nota 1 de la Capitolul 25, textul poziției 28.33) și nr. 6 (textul subpoziției 28.3311).

Subiectul clasificării tarifare a produsului sulfat de sodiu natural cu puritate peste 98,5% obținut prin recristalizare (naturală) în arealul Kuchuk din Siberia (Federația Rusă) a fost pe agendele sesiunilor Comitetului Sistemului Armonizat (Organizația Mondială a Vămilelor) pentru o perioadă lungă de timp. Subiectul a fost analizat în două rânduri și de Subcomitetul Științific al Sistemului Armonizat pentru a ajuta comitetul în luarea deciziei pe baze fundamentate științifice.

Uniunea Europeană, ca parte contractantă a Convenției Internaționale a Sistemului Armonizat a exprimat permanent un singur punct de vedere care a fost prezentat în cadrul comitetului, și anume că produsul se clasifică la subpoziția SA 28.3311, în aplicarea RGI 1 și 6, datorită recristalizării produsului, operațiune exclusă de nota 1 de la Capitolul 25. Autoritatea vamală din România are obligația să respecte acest punct de vedere al UE exprimat la acest nivel”.

Prin adresa nr. .X.-.X.,X.,X./13.02.2015 a Direcției Reglementări Vamale din cadrul Direcției Generale a Vămilelor se precizează:

“Produsele cu caracteristicile menționate în certificatele de analiză nr. .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X. și .X. toate din data de 10.02.2015 reprezentând sulfat de sodiu cu un conținut minim de 99,3% cristalizat sub

forma de tenardit obținut din arealul Kuchuk Siberia se clasifică la codul NC 28.33.1100, în aplicarea RGI 1 și 6.

Acest punct de vedere reprezintă punctul de vedere al administrației vamale din România și este aliniat cu punctele de vedere ale administrațiilor vamale din statele membre UE.

Conform cererilor de analiză anexate reiese faptul că probele au fost prelevate ca urmare a unui consemn și a unei suspiciuni privind declararea eronată a clasificării tarifare la capitolul 25 în loc de capitolul 28.”

Prin urmare, întrucât produsul sulfat de sodiu natural provenit din arealul Kuchuk din Siberia (Federatia Rusa) a fost obținut prin recristalizare naturală sub forma de tenardit, operațiune care nu este permisă în cazul produselor care se încadrează la Capitolul 25 din Nomenclatura Combinată, conform Notei 1 aferentă capitolului, iar descrierea produsului se regăsește la poziția tarifară 28.33.1100 – *Sulfat de disodiu*, căreia îi corespunde în Tariful vamal de import al Comunității Europene taxe vamale de 5,5%, în mod legal organele vamale au calculat în sarcina societății, ca urmare a reîncadrării produsului la aceasta poziție tarifară, prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015, obligații suplimentare de plată reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei.

Referitor la suma de .X. lei reprezentând TVA, în speță sunt incidente prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 139 alin. (1), care precizează:

“Art. 139 Baza de impozitare pentru import

(1) Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută” astfel că importul de bunuri este o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată, aceasta fiind exigibilă la data la care bunurile sunt supuse taxelor vamale.

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate precum și faptul că taxa vamală se include în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, iar societatea nu aduce niciun argument prin care să conteste măsura luată de organele vamale cu privire la TVA se reține că în mod legal acestea au calculat în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă mărfurilor importate.

Referitor la suma de .X. lei, din care suma de .X. lei reprezintă dobânzi/penalități de întârziere aferente taxelor vamale, iar suma de .X. lei reprezintă dobânzi/penalități de întârziere aferente TVA, stabilită prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 încheiate de reprezentanții Biroului vamal de interior .X., aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatarii a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei și TVA în sumă

de .X. lei, aceasta datorează și dobânzile/penalitățile de întârziere în sumă de .X. lei conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia organele vamale au întocmit actul de control fără să fie îndeplinite condițiile legale pentru exercitarea controlului vamal ulterior prevăzute de art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, respectiv art. 78 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar, întrucât au efectuat controlul documentelor și al mărfurilor și au acordat liberul de vamă în baza aceluiași informații de la momentul controlului ulterior, fără să constate ulterior neconcordanțe sau informații eronate referitoare la sulfatul de sodiu natural care să justifice reîncadrarea în tariful vamal și recalcularea drepturilor de import aferente, se reține că, potrivit art. 199 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei, de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar,

“[...] depunerea la biroul vamal a unei declarații semnate de către declarant sau reprezentantul acestuia îl obligă pe acesta ca, în conformitate cu dispozițiile în vigoare să răspundă de corectitudinea informațiilor înscrise în declarație, de autenticitatea documentelor anexate și de respectarea tuturor obligațiilor ce decurg din plasarea respectivelor mărfuri sub regimul avut în vedere”,

iar potrivit art. 4 alin. (20) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului

„(20) acordarea liberului de vamă este acțiunea prin care autoritățile vamale pun mărfurile la dispoziție în scopurile prevăzute de regimul vamal sub care au fost plasate”.

În aceste condiții, se reține că obligația de a înscrie în declarațiile vamale a încadrării tarifare a mărfurilor și de a calcula taxele vamale corespunzătoare acestora, revine titularului de operațiune iar organele vamale acordă liberul de vamă și pun la dispoziția titularului mărfurile, conform regimului vamal declarat, sub rezerva controlului ulterior conform art. 78 alin. (2) și (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, care prevede că

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

(3) Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost

aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând seama de orice informație nouă de care dispun”.

Or în speță, așa cum s-a arătat mai sus, organele vamale, în mod legal după acordarea liberului de vamă au verificat datele și documente referitoare la cele 2.298 operațiuni vamale efectuate de societate, inclusiv încadrarea tarifară a mărfurilor din declarațiile vamale, luând măsurile necesare pentru reglementarea situației și pe cale de consecință emiterea Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 întrucât societatea prin declarațiile vamale depuse a încadrat mărfurile la un cod vamal eronat.

De asemenea, se reține că în speță cele 2.298 declarații vamale, după acordarea liberului de vamă, nu au mai fost supuse, până la data Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015, contestată, unui alt control vamal ulterior, situație în care ar fi intervenit restricțiile impuse de art. 100 alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României.

Societatea face confuzie între controlul documentar efectuat la momentul acceptării declarației vamale și controlul ulterior reglementat de art. 78 din Regulamentul (CE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar.

Ceea ce reglementează art. 78 din Regulamentul (CE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, respectiv art. 100 alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României este succesiunea a două controale ulterioare, însă în cauză ne regăsim în situația în care declarația vamală a fost supusă unui singur control ulterior reprezentat de Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015.

În plus, se reține că jurisprudența Curții Europene de Justiție în Cauza C-409/04 *Teleos vs. Anglia*, a instanțelor naționale, respectiv Sentința civilă nr. .X./CA din 12.09.2013 a Tribunalului .X., precum și a Curții Europene a Drepturilor Omului, invocată de societate în susținerea nelegalității Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015, nu este aplicabilă situației din speță, întrucât operațiunile la care se face referire precum și reglementările avute în vedere nu sunt comparabile cu operațiunile de import efectuate de .X. prin reprezentant fiscal S.C. .X. S.A.

Mai mult, având în vedere precizările enunțate mai sus se reține că, încadrarea tarifară a produselor este o operațiune juridică dată în competența organelor vamale, iar Direcția Generală a Vămirilor este singura autoritate abilitată pentru încadrarea tarifară a mărfurilor la importul în România, astfel că societatea avea posibilitatea ca în baza prevederilor art. 11 și 12 din Regulamentul (CE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar să solicite informații privind aplicarea legislației vamale, respectiv informații tarifare obligatorii privind *produsul sulfat de sodiu natural obținut prin recristalizare sub forma de tenardit din arealul Kuchuk*

Siberia, însă din actele aflate la dosarul cauzei nu rezultă că au fost solicitate informații în acest sens.

Având în vedere cele reținute se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxe vamale în sumă de .X.lei;
- TVA în sumă de .X. lei;
- dobânzi/penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11.1 lit.

a) din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de .X. prin reprezentant fiscal S.C. .X. S.A. împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./26.03.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./26.03.2015 încheiate de reprezentanții Biroului vamal de interior .X. prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxe vamale în sumă de .X.lei;
- TVA în sumă de .X. lei;
- dobânzi/penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

.X.