

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDETULUI P R A H O V A**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 33 din 02 aprilie 2009**

Cu adresa nr. ....../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. ....../....., **Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale .....** - **Biroul vamal .....** a inaintat dosarul contestatiei formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., Jud. Prahova, impotriva **Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .... din data de .....**, intocmita de Biroul vamal .....

Decizia nr. ....../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Procesul verbal de control nr. .... din data de ....., precum si prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. .... din data de ......

**Obiectul contestatiei** il reprezinta suma totala de **..... lei**, reprezentand:

- ..... lei - taxe vamale;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente taxelor vamale;
- ..... lei - TVA de plata in vama;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata in vama.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

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

**I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**

*"[...] II. Nelegalitatea Deciziei si Procesului verbal de control. [...]*

*II.1 Nelegalitatea actelor administrativ fiscale contestate in raport de incalcarea dispozitiilor legale care reglementeaza conditiile in care se dispune reverificarea declaratiilor vamale [...]*

*II.2 Nelegalitatea actelor administrativ fiscale contestate in raport de incalcarea dispozitiilor legale care reglementeaza procedura de control ulterior*

*(i) Lipsa avizului de control prevazut de dispozitiile art.26 din Norma metodologica; [...]*

*(ii) Incalcarea dispozitiilor legale referitoare la locul desfasurarii controlului ulterior de reverificare; [...]*

*(iv) Nerespectarea dreptului subscrisei de a fi informata cu privire la constatările rezultate din controlul vamal precum si a dreptului de a prezenta un punct de vedere cu privire la cele retinute de catre organele de control de reverificare. [...]*

*In consecinta, fata de toate aspectele anterior mentionate, va rugam sa constatati ca atat Procesul Verbal de control cat si Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul fiscal au fost incheiate de catre organele de control din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor - Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale ....., cu incalcarea normelor imperative care reglemeneaza atat procedura de efectuare a controlului vamal prevazuta de dispozitiile Legii 86/2006 privind Codul vamal, cat si modalitatea de desfasurare a unei activitati de reverificare reglementata de Codul de procedura fiscala, actele contestate fiind din aceasta perspectiva nelegale.*

*III. Netemeinicia constatarilor si concluziilor organelor vamale [...]*

*Astfel cum rezulta si din Procesul verbal de control, subscria a declarat saci continand seminte de dovleac, crude in coaja, Tariful Vamal Comunitar continand o pozitie tarifara expresa pentru acest tip de import, respectiv 1207 care cuprinde clasa de produse "Alte seminte si fructe oleaginoase, chiar sfaramate".*

*Urmeaza sa observati ca pozitia tarifara 1207 cuprinde la subpozitia 1207 99 97 10 - seminte de dovleac, in speta, produsele importate de Societate.*

*Prin urmare, in mod gresit organele de control au reincadrat importurile avand in vedere ca pozitia tarifara retinute de organele vamale se refera la "seminte, fructe si spori, destinate insamantarii."*

*Cu alte cuvinte pentru a putea fi incadrate la aceasta pozitie tarifara Societatea ar fi trebuit sa declare destinatia acestora, respectiv pentru insamantare, ori nu acesta a fost scopul efectuării importurilor. [...].*

*Sub un alt aspect chiar si in masura in care s-ar agreea pozitia tarifara retinuta de organele vamale, oricum in sarcina Societatii nu se puteau stabili drepturi vamale, intrucat subscria detinea pentru toate declaratiile vamale Certificate de origine care in masura in care ar fi fost solicitate le-am fi prezentat si situatia de fapt ar fi condus in mod cert la exonerarea subscrisei de eventuale drepturi vamale.*

*Dupa cum am aratat produsele importate erau de origine din China, prin urmare dintr-un stat necomunitar, insa prin punerea lor in libera circulatie le este conferit statutul vamal de marfuri comunitare, in acest sens urmand sa retineti prevederile art.79 din REG.CEE nr.2913/1992. [...].*

#### *IV. Netemeinicia stabilirii obligatiilor accesorii aferente drepturilor vamale*

*Avand in vedere ca obligatiile fiscale constand in drepturi vamale suplimentare stabilite de organele de control vamal au fost calculate prin incalcarea procedurii prevazute de lege privind reverificarea declaratiilor vamale, astfel cum am aratat anterior, urmeaza sa inlaturati si obligatiile accesorii suplimentare, in virtutea principiului "accesoriul urmeaza regula principalului" [...], constand in majorari de intarziere, pentru aceleasi considerente pentru care apreciem ca nu datoram nici obligatiile principale. [...]."*

**II. - Prin Procesul verbal de control** nr. ....../....., anexa la Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ....../....., incheiat de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale ..... - Biroul vamal ....., la S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

*"[...] S.C. .... S.R.L. este titularul declaratiilor vamale de punere in libera circulatie nr. ....../...../.....2008; ....../...../.....2008; ....../...../.....2008, depuse la Biroul Vamal ....., prin comisionarul vamal S.C. T SRL prin reprezentare directa, in baza carora au fost declarate:*

*- la declaratia vamala nr. ....../...../.....2008 - marfa declarata: ..... saci continand seminte de dovleac crude in coaja, [...], incadrare tarifara declarata - 1207999710, taxa vamala declarata-0% conform Tarifului Vamal Comunitar, [...]. Liberul de vama a fost acordat la data .....2008, fiind stabilite drepturi vamale de import in cuantum de 0 lei si TVA in cuantum de ..... lei;*

*- la declaratia vamala nr. ....../...../.....2008 - marfa declarata: ..... saci continand seminte de dovleac crude in coaja, [...], incadrare tarifara declarata - 1207999710, taxa vamala declarata-0% conform Tarifului Vamal Comunitar, [...]. Liberul de vama a fost acordat la data .....2008, fiind stabilite drepturi vamale de import in cuantum de 0 lei si TVA in cuantum de ..... lei;*

*- la declaratia vamala nr. ....../...../.....2008 - marfa declarata: ..... saci continand seminte de dovleac crude in coaja, [...], incadrare tarifara declarata - 1207999710, taxa vamala declarata-0% conform Tarifului Vamal Comunitar, [...]. Liberul de vama a fost acordat la data .....2008, fiind stabilite drepturi vamale de import in cuantum de 0 lei si TVA in cuantum de ..... lei;*

*La controlul ulterior, efectuat in temeiul art.78 din REG.CEE.2913/1992 si ale art.100(1) din Legea 86/2006 asupra declaratiilor vamale susmentionate si a documentelor anexate acestora, Biroul Vamal ..... a constatat ca marfurile declarate-seminte de dovleac crude, in coaja- au fost incadrate eronat la pozitia tarifara 1207999710 (taxa vamala declarata-0%).*

*Astfel, avand in vedere:*

*\*regula generala de incadrare nr.1 prevazuta de REG.CEE.1549/2006 [...]*

*\*\*regula generala de incadrare nr.6 prevazuta de REG.CEE.1549/2006 [...]*

*\*\*\*potrivit Tarifului Vamal Comunitar in vigoare la data declaratiei vamale, pozitia tarifara 1207 [...]*

*\*\*\*\*potrivit Notelor Explicative la Sistemul Armonizat, aferente pozitiei 1207, [...]*

*\*\*\*\*\*potrivit Notelor Explicative la Sistemul Armonizat, aferente subpozitiei 1207.99, [...]*

*\*\*\*\*\*potrivit Tarifului Vamal Comunitar in vigoare la data declaratiei vamale, pozitia tarifara 1209 [...]*

*\*\*\*\*\*potrivit Notelor Explicative la Sistemul Armonizat, aferente subpozitiei 1209.91.90, [...]*

*\*\*\*\*\*potrivit Consideratiilor Generale de la Capitolul 12 din Sistemul Armonizat*

*\*\*\*\*\*potrivit certificatului fitosanitar No. ..../.....2008 anexat declaratiei vamale nr. ..../...../.....2008 [...]*

*\*\*\*\*\*potrivit certificatului fitosanitar No. ..../.....2008 anexat declaratiei vamale nr. ..../...../.....2008 [...]*

*\*\*\*\*\*potrivit certificatului fitosanitar No. ..../.....2008 anexat declaratiei vamale nr. ..../...../.....2008 [...]*

*rezulta ca marfa declarata - seminte de dovleac, crude in coaja - a fost incadrata eronat la subpozitia tarifara 1207999710 (taxa vamala declarata-0%), intrucat textul de la pozitia 1207 (seminte oleaginoase) si textul Notelor explicative de la aceasta pozitie (se clasifica aici semintele si fructele care sunt folosite la extragerea uleiurilor si grasimilor alimentare sau industriale) este in contradictie cu destinatia marfii importate (seminte pentru consum uman), fiind incalcate astfel Regulile nr.1 si 6 de incadrare descrise mai sus.*

*Marfa declarata se clasifica in mod corect la subpozitia tarifara 1209919010, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamala de 3%, intrucat descrierea marfii din declaratia vamala - seminte albe de dovleac, crude, in coaja - respecta textul de la subpozitia tarifara 1209919010 (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 (de exemplu in salate), fie in industria alimentara (de exemplu in patiserie), fie in medicina). [...]*

*Consecintele vamale, fiscale, precum si alte consecinte ale constatarii, cu evaluarea exacta a acestora:*

*Diferente in minus (de incasat) privind taxele vamale si TVA in suma totala de ..... lei [...]."*

**- Prin Decizile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. ..../.....** (6 decizii), anexe la Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../....., Biroul Vamal ..... a calculat majorari de intarziere in suma totala de ..... lei aferente taxelor vamale (..... lei + ..... lei + ..... lei) si TVA de plata in vama (..... lei + ..... lei + ..... lei).

**- Obligatiile suplimentare in suma totala de ..... lei** stabilite de organele vamale prin Procesul verbal de control si prin deciziile de calcul accesorii, au fost inscrise de organele vamale in **Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../.....**, titlu de creanta contestat de S.C. "....." S.R.L..

**III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:**

**A) Referitor la aspectele de natura procedurala contestate, precizam urmatoarele:**

**- Societatea comerciala sustine ca actele administrativ fiscale atacate sunt rezultatul unei activitati de reverificare si nu al unui control vamal ulterior, astfel cum rezulta din chiar continutul acestora.**

Insa, conform prevederilor art.36 din Ordinul A.N.A.F. - Autoritatea Nationala a Vamilor nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, "Birourile vamale vor desfasura activitati de control vamal ulterior in urmatoarele situatii: [...]"

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

Rezulta astfel ca reverificarea declaratiilor vamale este parte componenta a controlului vamal ulterior, contrar sustinerilor din contestatie, control care se realizeaza dupa acordarea liberului de vama.

- Societatea comerciala sustine ca au fost incalcate dispozitiile legale care reglementeaza conditiile in care se dispune reverificarea declaratiilor vamale, fiind invocate Normele metodologice in materie specifice controlului vamal, precum si dispozitiile Codului de procedura fiscala.

La art.1 "Sfera de aplicare a Codului de procedura fiscala" alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza cu claritate ca "Prezentul cod se aplica si pentru administrarea drepturilor vamale, [...], in masura in care prin lege nu se prevede altfel."

Insa, administrarea drepturilor vamale a fost reglementata prin Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, iar metodologia de realizare a controlului vamal este reglementata prin Ordinul A.N.A.F. - Autoritatea Nationala a Vamilor nr. 7.521/2006, astfel ca realizarea controlului vamal nu intra sub incidenta prevederilor Codului de procedura fiscala - care este legea generala, ci sub incidenta legilor speciale mai sus invocate, conform principiului de drept "*specialia generalibus derogant*" (dispozitiile speciale deroga de la cele generale).

In plus, Codul de procedura fiscala reglementeaza procedura inspectiei fiscale si nu pe cea a inspectiei vamale, acestea avand particularitati diferite. Art.94 din Codul de procedura fiscala precizeaza care sunt obiectul si functiile inspectiei fiscale, printre acestea neregasindu-se verificarea declaratiilor vamale, aceasta fiind reglementata prin legi speciale, asa cum am prezentat mai sus, tocmai datorita particularitatilor diferite ale controlului vamal (obligatiile fiscale si obligatiile vamale se declara prin formulare diferite, sunt reglementate prin legi speciale, termenele de plata sunt diferite, administrarea obligatiilor fiscale si a obligatiilor vamale se realizeaza de organe diferite).

- Societatea comerciala sustine ca activitatea de reverificare a declaratiilor vamale este nejustificata, intrucat organele vamale nu au indicat presupusele informatii inexacte sau incomplete care au condus la incadrarea gresita a produselor importate de catre societate.

Insa, art.36 lit.c) din Ordinul nr. 7.521/2006 precizeaza ca reverificarea vizeaza declaratiile depuse la biroul vamal, pentru care se apreciaza ca dispozitiile legale au fost aplicate pe baza unor informatii inexacte sau incomplete.

Din Procesul verbal de control nr. ..../..... - pag.1, se retine: "La controlul ulterior, efectuat [...] asupra declaratiilor vamale susmentionate si a documentelor anexate acestora, Biroul Vamal ..... a constatat ca marfurile declarate-seminte de dovleac crude, in coaja- au fost incadrate eronat la pozitia tarifara 1207999710 [...]."

Aceleasi precizari sunt cuprinse si la pct. 2.1.1. "Motivul de fapt" din Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../.....

Din coroborarea prevederilor legale mai sus citate si a datelor cuprinse in procesul verbal de control si decizia pentru regularizarea situatiei, rezulta cu claritate care a fost informatia inexacta ce a condus la reverificarea declaratiilor vamale, si anume, marfa importata a fost incadrata eronat de catre societatea comerciala la pozitia tarifara 1207999710, pentru care taxa vamala reglementata este zero, in acest fel fiind diminuate obligatiile de plata in vama ale societatii.

- Societatea comerciala sustine ca actele administrativ fiscale contestate sunt nelegale, intrucat nu a fost indeplinita procedura de control ulterior, respectiv societatea nu a fost instiintata cu privire la intentia organelor vamale de a efectua controlul ulterior de reverificare a declaratiilor vamale prin comunicarea unui aviz vamal ulterior.

Art.25 din Ordinul nr. 7.521/2006, invocat de insasi societatea contestatoare, precizeaza urmatoarele: "Art.25. - Controalele vamale ulterioare programate se realizeaza, de regula, cu instiintarea prealabila a persoanei stabilite in Romania, cu scopul de a nu-i perturba activitatea curenta [...]."

Insa autoritatea vamala nu a efectuat la S.C. "....." S.R.L. un control vamal ulterior programat, ci a efectuat un control vamal ulterior de reverificare a declaratiilor vamale ale societatii, procedura de control fiind diferita in functie de specificul controlului. Pentru reverificarea declaratiilor vamale nu a fost necesara deplasarea organelor vamale la sediul societatii comerciale, astfel ca nu se impunea comunicarea unui aviz de control.

In plus, art.28 din acelasi act normativ precizeaza: "Art. 28. - 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, [...]."

Asa cum am prezentat mai sus, activitatea de reverificare a declaratiilor vamale intocmite de S.C. "....." S.R.L. s-a desfasurat pe baza documentelor de care dispunea autoritatea vamala, respectiv documentele care au fost atasate de societatea comerciala declaratiilor vamale la momentul declararii importurilor, astfel ca nu era obligatorie comunicarea unui aviz de control.

- Societatea comerciala sustine ca au fost incalcate dispozitiile legale privitoare la locul desfasurarii controlului ulterior de reverificare, vointa legiuitorului fiind neechivoca in sensul ca activitatea de control trebuie sa se desfasoare la sediul persoanei juridice verificate, cu singura exceptie a situatiei in care nu exista un spatiu adecvat pentru desfasurarea controlului vamal ulterior. Se sustine ca prin efectuarea controlului la sediul organului vamal si nu la sediul societatii comerciale, au fost incalcate drepturile contribuabilului de a fi informat cu privire la toate aspectele cercetate si constatările rezultate in urma verificarilor efectuate.

In motivarea afirmatiilor sale, societatea comerciala invoca prevederile art.100 alin.(2) din Codul vamal, respectiv "Art.100. - (2) [...]. Controlul se poate face la sediul declarantului, [...].", precum si prevederile art.45 din Normele metodologice aprobate prin Ordinul nr. 7.521/2006, respectiv "Art. 45. - In cazul in care nu exista un spatiu adecvat pentru desfasurarea controlului vamal ulterior, atunci aceasta activitate se poate desfasura la sediile autoritatii vamale [...]."

Insa societatea comerciala nu a retinut si prevederile art. 44 din Normele metodologice aprobate prin Ordinul nr. 7.521/2006, respectiv "Art. 44. - Controalele vamale ulterioare se realizeaza, **de regula**, la domiciliul sau resedinta persoanei fizice, [...].", precum si prevederile art. 63 alin.(8) din acelasi act normativ, respectiv "Art.63. - (8) In situatiile in care controlul nu se efectueaza la sediul sau la domiciliul persoanei, cand reverificarea declaratiilor se efectueaza pe baza de documente aflate la dispozitia autoritatii vamale sau primite de la alte autoritati ori persoane, potrivit dispozitiilor legale, precum si atunci cand se refuza semnarea procesului-verbal de control, acesta se semneaza inainte de comunicare numai de echipa de control. In aceste cazuri, procesul-verbal de control poate fi adus la cunostinta si, respectiv, comunicat persoanei a carei activitate a fost controlata, odata cu Decizia pentru regularizarea situatiei, prevazuta la art. 78."

Din prevederile legale mai sus citate, care au fost de altfel citate si de societatea comerciala in contestatia formulata, rezulta cu claritate ca vointa legiutorului nu a fost aceea de a se efectua controalele vamale doar la sediul societatilor comerciale, cu unica exceptie citata de societatea contestatoare, sintagma "se poate" cuprinsa in art.100 alin.(2) din Codul vamal, precum si sintagma "de regula" cuprinsa in art.44 din Ordinul nr. 7.521/2006 implicand optiune si nu obligatie.

Mai mult, art.63 alin.(8) din Ordinul nr. 7.521/2006 precizeaza procedura semnarii si comunicarii actelor de control care nu au fost intocmite la sediul sau domiciliul persoanei verificate, in cadrul acestui articol fiind prevazuta expres si reverificarea declaratiilor vamale care s-a efectuat pe baza de documentelor aflate la dispozitia autoritatii vamale.

Art. 62 din Regulamentul C.E.E. nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar precizeaza urmatoarele:

*"Art. 62. - 1. Declaratiile în scris se fac pe un formular corespunzator modelului oficial recomandat în acest scop. Ele sunt semnate si contin toate detaliile necesare aplicarii dispozitiilor care reglementeaza regimul vamal pentru care se declara marfurile.*

*2. Declaratia trebuie însoțita de toate documentele solicitate pentru aplicarea dispozitiilor care reglementeaza regimul vamal pentru care se declara marfurile."*

Rezulta deci ca, in momentul declararii importului de marfuri, societatea comerciala avea obligatia sa anexeze la declaratia vamala toate documentele necesare incadrării in regimul vamal pentru care s-au declarat marfurile.

Intrucat controlul vamal ulterior a vizat doar reverificarea declaratiilor vamale ca urmare a faptului ca s-a constatat ca marfurile importate de S.C. "....." S.R.L. au fost incadrate eronat in tariful vamal declarat, organul vamal a avut la dispozitie toate documentele necesare reverificării, nemaifiind necesara deplasarea la sediul societatii comerciale importatoare.

- In ceea ce priveste afirmatia societatii comerciale ca nu i-a fost respectat dreptul de a fi informata pe parcursul verificării si de a prezenta un punct de vedere, precizam ca intrucat reverificarea declaratiilor vamale reprezinta in fapt un control ulterior al documentelor anexate de societatea importatoare la declaratia de import, rezulta deci ca situatia de fapt a fost clara, nefiind necesare informatii si lamuriri din partea societatii importatoare.

Asa cum rezulta din prevederile art.63 alin.(8) din Ordinul nr. 7.521/2006, mai sus citate, in cazul reverificării declaratiilor vamale se intocmeste proces verbal de control care se semneaza inainte de comunicare numai de echipa de control. Comunicarea procesului

verbal se face odata cu Decizia pentru regularizarea situatiei, iar societatea comerciala verificata are dreptul sa conteste constatările cuprinse in Decizia pentru regularizarea situatiei, conform prevederilor art.206 si art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, drept in scris in actul administrativ fiscal contestat.

Astfel, nu a fost suprimat dreptul societatii comerciale de a-si exprima punctul de vedere cu privire la constatările cuprinse in Procesul verbal de control (asa cum se exprima societatea contestatoare), ci din contra, au fost respectate prevederile legale cu privire la reverificarea declaratiilor vamale.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca toate aspectele de natura procedurala invocate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa conduca la nulitatea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei pentru regularizarea situatiei nr.45/02.02.2009, intrucat nu se regaseste niciuna dintre situatiile privind lipsa unuia dintre elementele enumerate la art.46 "Nulitatea actului administrativ fiscal" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

### **B) Referitor la aspectele de natura fiscala contestate, precizam urmatoarele:**

\* Prin **Procesul verbal de control** incheiat de organele fiscale apartinand Biroului vamal ..... la S.C. "....." S.R.L. in data de ..... si inregistrat la organul vamal sub **nr. ....../.....**, s-a efectuat o reverificare a declaratiilor vamale de punere in libera circulatie **nr. ....../...../.....2008, nr. ....../...../.....2008 si nr. ....../...../.....2008.**

In urma reverificarii, organul vamal a constatat ca marfurile importate din China si declarate de societatea comerciala, respectiv seminte de dovleac crude, in coaja, au fost incadrate eronat la pozitia tarifara 1207999710 - taxa vamala declarata 0%, fata de pozitia tarifara corecta 1209919010, careia ii corespunde o taxa vamala de 3%.

Astfel, au fost recalulate obligatiile vamale ale societatii comerciale, rezultand o diferenta de incasat in suma totala de **..... lei**, din care taxe vamale in suma de **..... lei** si TVA de plata in vama in suma de **..... lei**, sume care au fost preluate si inscrise in **Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ....../.....**, act administrativ fiscal contestat.

Prin **Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. ....../.....** (6 decizii), Biroul Vamal ..... a calculat majorari de intarziere in suma totala de **..... lei** aferente taxelor vamale (..... lei) si TVA de plata in vama (..... lei), sume preluate de asemenea in **Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ....../.....**.

\* **S.C. "....." S.R.L. sustine** ca autoritatea vamala a incadrat gresit marfurile importate - seminte de dovleac crud, in coaja, la pozitia tarifara 1209919010, incadrarea tarifara declarata fiind cea corecta, intrucat Tarifal Vamal Comunitar contine o pozitie tarifara expresa pentru acest tip de import.

Se sustine ca societatea comerciala detine pentru toate declaratiile vamale **Certificate de origine a marfurilor** care, in masura in care ar fi fost solicitate de organele vamale, ar fi fost prezentate, iar situatia de fapt ar fi condus la exonerarea societatii de eventuale drepturi vamale.

In sustinerea contestatiei, societatea comerciala a anexat **Certificatul de origine a marfurilor nr. .......** emis la data de **..... 2008** de autoritatea competenta din China, pentru un numar de **..... saci** cu seminte de dovleac crude cuprins in **factura nr. .... din .....**

2008, precum si Certificatul de origine a marfurilor nr. .... emis la data de ..... 2008 de autoritatea competenta din China, pentru un numar de ..... saci cu seminte de dovleac crude cuprins in factura nr. .... din ..... 2008.

**\* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

**- Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei:**

"Art. 4. - *In sensul prezentei legi, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:*

21. declaratie vamala - *actul cu caracter public, prin care o persoana manifesta, in formele si modalitatile prevazute in reglementarile vamale, vointa de a plasa marfurile sub un anumit regim vamal;*

24. liber de vama - *actiune prin care autoritatea vamala lasa la dispozitia titularului declaratiei vamale marfurile vamuite in scopul prevazut de regimul vamal sub care acestea au fost plasate;*

Art. 48. - [...]

(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, incheiata la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificata prin Legea nr. 98/1996.*

Art. 82. - (1) *Marfurile destinate plasarii sub un regim vamal trebuie sa faca obiectul unei declaratii pentru acel regim vamal.[...]*

Art. 85. - (1) *Declaratia in scris se face pe un formular corespunzator modelului oficial prevazut in acest scop, aprobat de autoritatea vamala. Aceasta se semneaza de titularul operatiunii sau de reprezentantul sau si contine datele necesare aplicarii dispozitiilor care reglementeaza regimul vamal pentru care se declara marfurile.*

(2) Declaratia este insotita de toate documentele prevazute pentru aplicarea dispozitiilor care reglementeaza regimul vamal pentru care se declara marfurile.

Art. 88. - (1) *Declarantul are dreptul, la cerere, sa rectifice una sau mai multe date cuprinse in declaratia depusa si acceptata de autoritatea vamala. Rectificarea nu poate face referire la alte marfuri decat cele care au facut obiectul declaratiei initiale.*

(2) Rectificarea nu poate fi permisa cand cererea a fost prezentata dupa ce autoritatea vamala fie:

a) a informat declarantul ca intentioneaza sa efectueze controlul fizic al marfurilor, fie

b) a constatat inexactitatea datelor in cauza, fie

c) a acordat liberul de vama.

Art. 100. - (1) *Autoritatea vamala are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, intr-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa modifice declaratia vamala. [...]*

(3) *Cand 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, tinand seama de noile elemente de care dispune.*"

Aceleasi prevederi au fost cuprinse si in Regulamentul C.E.E. nr. 2.913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

**- Regulamentul C.E.E. nr. 1.549/2006 privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tarifal Vamal Comun:**

"A. Reguli generale pentru interpretarea Nomenclurii Combinata

*Clasificarea mărfurilor în Nomenclatura Combinată se efectuează în conformitate cu următoarele principii:*

1. *Enuntul titlurilor sectiunilor, capitolelor sau subcapitolelor se consideră ca având numai o valoare orientativă, clasificarea considerându-se legal determinată în cazul în care este în conformitate cu textul pozitiiilor 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 următoarele reguli [...].*

6. *Clasificarea mărfurilor la subpozitiile unei aceleiasi pozitii se efectuează, în mod legal, cu respectarea termenilor acelor subpozitii si a notelor de subpozitii, precum si, mutatis mutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozitiile aflate*



pe acelasi nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează si notele de sectiuni si capitole corespunzătoare, cu exceptia cazului în care există dispozitii contrare."

Aceleasi prevederi au fost cuprinse si in Legea nr. 98/1996 pentru aderarea Romaniei la Conventia internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor, inclusiv la anexa acesteia, incheiata la Bruxelles la 14 iunie 1983.

- Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. - Autoritatea Nationala a Vamilor nr. 9.988/2006 pentru aprobarea normelor tehnice de completare, utilizare si tiparire a declaratiei sumare si a documentului administrativ unic:

"ANEXA 3 - NOTE EXPLICATIVE PRIVIND CODURILE UTILIZATE PE FORMULARELE DOCUMENTULUI ADMINISTRATIV UNIC

CASETA 36: Preferinta

Codurile care sunt inscrise la aceasta caseta sunt coduri de trei cifre, formate dintr-un element cu o cifra, mentionat la punctul 1), urmat de un element cu doua cifre, mentionat la punctul 2).

Se aplica urmatoarele coduri:

1) Prima cifra a codului reprezinta tratamentul tarifar, astfel:

1 Regim tarifar "erga omnes" [...].

2) Urmatoarele doua cifre ale codului:

00 Nici unul dintre urmatoarele cazuri [...]."

\* - **In fapt**, cu **declaratia vamala nr. ..../..... din .....** societatea comerciala a importat din China ..... saci continand seminte de dovleac crude in coaja, pentru care a declarat incadrarea tarifara **1207999710**, cu taxa vamala declarata 0% conform Tarifului Vamal Comunitar.

Acestei declaratii vamale societatea comerciala a anexat invoice (factura) nr. .... din .....2008 emisa de firma exportatoare din China si Certificatul fitosanitar nr. .... din .....2008 emis de autoritatea competenta din China. Pe aceste documente este mentionata denumirea marfurilor, si anume "*Chinese white pumpkin seeds*" (seminte de dovleac crude).

Liberul de vama a fost acordat la data de .....2008, fiind stabilite drepturi vamale de import in cuantum de 0 lei si TVA de plata in vama in cuantum de ..... lei.

- Cu **declaratia vamala nr. ..../..... din .....2008** societatea comerciala a importat din China ..... saci continand seminte de dovleac crude in coaja, pentru care a declarat incadrarea tarifara **1207999710**, cu taxa vamala declarata 0% conform Tarifului Vamal Comunitar.

Acestei declaratii vamale societatea comerciala a anexat invoice (factura) nr. .... din .....2008 emisa de firma exportatoare din China si Certificatul fitosanitar nr. .... din .....2008 emis de autoritatea competenta din China. Pe aceste documente este mentionata denumirea marfurilor, si anume "*Chinese white pumpkin seeds*" (seminte de dovleac crude).

Liberul de vama a fost acordat la data de .....2008, fiind stabilite drepturi vamale de import in cuantum de 0 lei si TVA de plata in vama in cuantum de ..... lei.

- Cu **declaratia vamala nr. ..../..... din .....** societatea comerciala a importat din China ..... saci continand seminte de dovleac crude in coaja, pentru care a declarat incadrarea tarifara **1207999710**, cu taxa vamala declarata 0% conform Tarifului Vamal Comunitar.

Acestei declaratii vamale societatea comerciala a anexat invoice (factura) nr. .... din .....2008 emisa de firma exportatoare din China si Certificatul fitosanitar nr. .... din .....2008 emis de autoritatea competenta din China. Pe aceste documente este mentionata

denumirea marfurilor, si anume "*Chinese white pumpkin seeds*" (seminte de dovleac crude).

Liberul de vama a fost acordat la data de .....2008, fiind stabilite drepturi vamale de import in cuantum de 0 lei si TVA de plata in vama in cuantum de ..... lei.

- Cele trei importuri nu au fost insotite de Certificate de origine a marfurilor, fapt dovedit de formularul "*documente atasate*", anexat celor trei declaratii de import, si mai mult, pentru cele trei importuri societatea comerciala nu a solicitat preferinte tarifare, asa cum dovedeste casuta nr. 36 din declaratiile de import, care au fost completate cu codul 100 - aferent regimului vamal tarifar "*erga omnes*", respectiv fara preferinte tarifare, deci cu taxe vamale.

\* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca marfa declarata de S.C. "....." S.R.L. prin declaratiile vamale de import nr. ....../...../.....2008, nr. ....../...../.....2008 si nr. ....../...../.....2008, respectiv "*seminte de dovleac crude in coaja*" a fost incadrata eronat de societatea importatoare la subpozitia tarifara 1207999710 cu taxa vamala 0%, incadrarea corecta fiind cea stabilita de organul vamal, respectiv subpozitia tarifara 1209919010 cu taxa vamala 3%, intrucat:

- Conform Tarifului Vamal Comunitar, pozitia 1207 "*Alte seminte si fructe oleaginoase, chiar sfaramate*" cuprinde subpozitia 1207.99.97.10 "*Seminte de dovleac (Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var. styriaca si Cucurbita pepo L. var. oleifera Pietsch)*".

Potrivit Notelor Explicative la Sistemul Armonizat, aferent pozitiei 1207 se precizeaza: "*La aceasta pozitie se clasifica semintele si fructele care sunt folosite la extragerea uleiurilor si grasimilor alimentare sau industriale, [...]*", iar aferent subpozitiei 1207.99 se precizeaza: "*Se clasifica la acest cod semintele de dovleac care au epicarp subtire, de culoare verde si la care stratul exterior cu aspect de pluta al invelisului semintei lipseste genetic (Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var. styriaca si Cucurbita pepo L. var. oleifera Pietsch). Dovleci din aceste varietati sunt cultivati in 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.*"

Astfel, din documentele prezentate de societatea contestatoare nu rezulta ca au fost importate seminte de dovleac crude din soiurile "*Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var. styriaca*" si "*Cucurbita pepo L. var. oleifera Pietsch*", ci din contra, din facturile de achizitie a marfurilor si cerIFICATELE fitosanitare rezulta ca s-au importat seminte de dovleac crude, fara o denumire botanica, iar in declaratiile vamale de import s-a inregistrat "*seminte de dovleac crude in coaja*".

Asa cum se precizeaza in Notele Explicative la Sistemul Armonizat, la subpozitia tarifara 1207.99 se clasifica semintele de dovleac care au epicarp subtire, de culoare verde si care nu au coaja, aceste seminte fiind folosite pentru extragerea uleiurilor si nu pentru consum.

Mai mult, in Notele Explicative la Sistemul Armonizat mai sus citate se precizeaza clar ca semintele de dovleac cultivat ca leguma se clasifica la codul 1209.91.90, asa cum este cazul societatii contestatoare.

Rezulta astfel ca societatea comerciala a incadrat eronat marfurile importate la subpozitia tarifara 1207.99.97.10 cu taxa vamala 0%, intrucat semintele de dovleac importate nu fac parte din soiurile "*Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var.*

*styriaca*" si "*Cucurbita pepo L. var. oleifera Pietsch*", ci sunt seminte in coaja, care nu pot fi folosite la extragerea uleiurilor si grasimilor alimentare sau industriale si care se incadreaza la subpozitia tarifara 1209.91.90.10, cu taxe vamale 3%.

- Conform Tarifului Vamal Comunitar, pozitia 1209 "Seminte, fructe si spori, destinate insamantarii" cuprinde subpozitia 1209.91.90.10 "Seminte".

Potrivit Notelor Explicative la Sistemul Armonizat, aferent subpozitiei 1209.91.90 se precizeaza: "Se clasifica aici semintele de dovleac (cultivat ca leguma) care sunt utilizate fie pentru insamantare, fie in alimentatie (de exemplu in salate), fie in industria alimentara (de exemplu in patiserie), fie in medicina."

Astfel, din documentele anexate declaratiilor de import, ca si din descrierea marfii inscrisa in declaratiile de import, rezulta ca S.C. "....." S.R.L. a importat din China seminte de dovleac cultivat ca leguma si nu a importat seminte de dovleac cultivat pentru extragerea uleiurilor. Aceste seminte au ca destinatie consumul alimentar, si nu sunt folosite pentru fabricarea uleiurilor.

De altfel, din Actul constitutiv al societatii, anexat dosarului contestatiei, rezulta ca S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "*Fabricarea altor produse alimentare*" - cod CAEN 1589, printre activitatile secundare declarate neregasindu-se si "Fabricarea uleiurilor si a grasimilor vegetale si animale" - cod CAEN 104, fapt care dovedeste ca semintele importate au destinatia consumului alimentar si nu a extragerii uleiurilor.

Rezulta astfel ca Biroul Vamal ..... a incadrat corect marfurile importate de S.C. "....." S.R.L. la subpozitia tarifara 1209.91.90.10 cu taxa vamala 3%, intrucat marfurile declarate, respectiv "*seminte de dovleac crude in coaja*" au ca destinatie consumul alimentar si nu au ca destinatie extragerea uleiurilor, iar Notele Explicative la Sistemul Armonizat precizeaza cu claritate, atat aferent subpozitiei tarifare 1207.99, cat si aferent subpozitiei tarifare 1209.91.90, ca semintele provenind de la dovleci cultivati ca leguma se incadreaza in subpozitia tarifara 1209.91.90 cu taxa vamala (erga omnes) 3%.

- S.C. "....." S.R.L. nu poate beneficia de preferinte tarifare intrucat, la momentul realizarii celor trei importuri, nu a optat pentru preferinte tarifare, casuta nr.36 din cele trei declaratii vamale de import fiind completata cu codul "100" care, conform anexei nr.3 la Ordinul nr. 9.988/2006 pentru aprobarea normelor tehnice de completare, utilizare si tiparire a declaratiei sumare si a documentului administrativ unic, reprezinta regim tarifar "*erga omnes*" (cifra 1) fara incadrare in preferinte tarifare (cifrele 00), deci cu plata taxelor vamale.

Conform art. 4 pct. 21 din Codul vamal al Romaniei, declaratia vamala reprezinta "*actul cu caracter public, prin care o persoana manifesta, in formele si modalitatile prevazute in reglementarile vamale, vointa de a plasa marfurile sub un anumit regim vamal*". Insa, asa cum am precizat mai sus, vointa S.C. "....." S.R.L. a fost sa plaseze marfurile importate in regim "*erga omnes*" fara preferinte tarifare, iar liberul de vama s-a acordat pentru acest regim vamal, deci cu plata taxelor vamale in procent de 3%.

CertIFICATELE DE ORIGINE A MARFURILOR prezentate de societatea comerciala in sustinerea contestatiei nu pot fi avute in vedere la solutionarea favorabila a cauzei, intrucat acestea au fost prezentate ulterior acordarii liberului de vama.

In plus, autoritatile vamale nu au obligatia solicitarii certificatelor de origine a marfurilor, ci acestea ar fi trebuit prezentate de societatea comerciala la momentul importurilor sau in termen de 10 luni de la data emiterii lor in tara exportatoare (pentru cerIFICATELE de origine SGP) in cazul in care s-ar fi optat pentru aplicarea preferintelor tarifare, inasa asa cum am precizat mai sus, societatea nu a optat pentru acest regim vamal.

Societatea comerciala ar fi avut posibilitatea rectificarii datelor cuprinse in declaratiile vamale de import, inasa in conditiile precizate la art.88 din Codul vamal al Romaniei, respectiv prin formularea unei cereri de rectificare a datelor inscrise in casuta nr. 36 din declaratiile vamale, cerere formulata inaintea acordarii liberului de vama, fapt care inasa nu s-a intamplat.

- Referitor la sustinerile din contestatie conform carora "*pozitia tarifara 1207 cuprinde la subpozitia 1207 99 97 10 - seminte de dovleac, in speta, produsele importate de Societate.*

*Prin urmare, in mod gresit organele de control au reincadrat importurile avand in vedere ca pozitia tarifara retinute de organele vamale se refera la "seminte, fructe si spori, destinate insamantarii."* ", precizam urmatoarele:

Regulile generale pentru interpretarea Nomenclaturii Combinate, cuprinse in Regulamentul C.E.E. nr. 1.549/2006 privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful Vamal Comun, precizeaza cu claritate faptul ca efectuarea clasificarii marfurilor in Nomenclatura Combinata se realizeaza in conformitate cu anumite principii, din care se retin in speta numarul 1 si numarul 6, respectiv:

*"1. Enuntul titlurilor sectiunilor, capitolelor sau subcapitolelor se consideră ca având numai o valoare orientativă, clasificarea considerându-se legal determinată în cazul în care este în conformitate cu textul pozitiilor si notelor de sectiuni sau de capitole si, în cazul în care nu sunt contrare termenilor utilizati în respectivele pozitii si note, [...].*

*6. Clasificarea mărfurilor la subpozitiile unei aceleiasi pozitii se efectuează, în mod legal, cu respectarea termenilor acelor subpozitii si a notelor de subpozitii, precum si, mutatis mutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozitiile aflate pe acelasi nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează si notele de sectiuni si capitole corespunzătoare, cu exceptia cazului în care există dispozitii contrare."*

Astfel, incadrarea tarifara efectuata de Biroul Vamal ..... pentru marfurile importate de S.C. "....." S.R.L. s-a realizat avandu-se in vedere termenii subpozitiilor si a notelor de subpozitii, asa cum am prezentat mai sus.

Mai mult, inclusiv notele explicative aferente subpozitiei 1207.99 la care societatea comerciala a incadrat marfurile importate, si care ar fi trebuit avute in vedere de societatea comerciala la declararea importului, precizeaza cu claritate ca la aceasta subpozitie se incadreaza numai semintele de dovleac cultivat pentru extragerea uleiurilor, nu si semintele de dovleac cultivat ca leguma, seminte pentru care, chiar in cadrul acestor note explicative, se indica pozitia tarifara corecta.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca S.C. "....." S.R.L. datoreaza obligatiile vamale in suma totala de ..... lei reprezentand taxe vamale (..... lei) si diferenta TVA de plata in vama (..... lei) stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ....../....., intrucat marfurile

importate cu declaratiile vamale nr. ..../...../.....2008, nr. ..../...../.....2008 si nr. ..../...../.....2008, respectiv "*seminte de dovleac crude in coaja*" se incadreaza la pozitia tarifara 1209.91.90.10 cu taxa vamala 3%, iar CertIFICATELE de origine a marfurilor prezentate la momentul depunerii contestatiei nu pot exonera societatea comerciala de plata taxelor vamale intrucat societatea comerciala nu a optat pentru aplicarea preferintelor tarifare pana la acordarea liberului de vama.

- **Referitor la majorarile de intarziere** in suma totala de ..... lei calculate de organul vamal printr-un numar de 6 Decizii referitoare la obligatiile de plata acesorii aferente obligatiilor fiscale cu nr. ..../..... si inscrise in Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..../....., precizam ca acestea au fost calculate in concordanta cu prevederile art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv incepand cu ziua imediat urmatoare nasterii obligatiei de plata (acordarii liberului de vama, conform art. 223 din Codul vamal al Romaniei) si pana la data intocmirii deciziilor de calcul acesorii. In plus, conform principiului de drept "*accessoriul urmeaza regula principalului*", intrucat obligatiile vamale in suma totala de ..... lei stabilite de Biroul vamal ..... sunt legal datorate bugetului de stat de S.C. "....." S.R.L., asa cum am prezentat mai sus, rezulta ca si majorarile de intarziere aferente acestora in suma totala de ..... lei sunt legal datorate de societatea comerciala aceluiasi buget.

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de S.C. "....." S.R.L., in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

### **DECIDE:**

**1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** formulata de S.C. "....." S.R.L. pentru suma totala de ..... lei.

**2. -** Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**