



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția 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: Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 333 /2014

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X. S.R.L.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. **920448** din **25.03.2014**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția .X. prin adresa nr. .X./2014 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. X din 25.03.2014, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul în Loc. .X., Aleea .X. nr. .X., Județul .X., J.X., CUI .X., reprezentată convențional de Societatea civilă de avocați “.X.”, conform împuternicirii avocațiale nr. .X. din .X./2014 aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 de Direcția .X. din cadrul Direcției Generale .X., prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în sumă totală de .X. lei reprezentând:

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

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014, respectiv .X./2014, confirmată de societate prin semnătură olografă și ștampilă, 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 Direcția .X. din cadrul Direcției Generale .X. în data de .X./2014, conform ștampilei aplicată de Serviciul Registratură pe originalul contestației aflată la dosarul cauzei.

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 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de către **S.C. .X. S.R.L.**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 societatea arată că pe parcursul anului 2010 a exportat către .X. rulmenți cu role cilindrice identificați prin tipul lor (.X.) și numărul de material (.X.).

Societatea precizează că urmare reclamației societății partenere din .X. au fost restituiți în vederea reparării .X. bucăți rulmenți, aceștia fiind plasați în regim vamal de perfecționare activă în baza autorizațiilor eliberate în acest sens, retururile fiind recepționate în data de .X./2011, .X./2011 și .X./2011.

Societatea arată că repararea acestora s-a efectuat în cadrul regimului de perfecționare activă ce urma să se încheie prin reexportul bunurilor reparate însă datorită refuzului partenerului extern bunurile nu au mai fost livrate la export ci au fost puse în liberă circulație cu .X./2011, .X./2011 și .X./2011, beneficiind de scutirea de la plata drepturilor de import prevăzută de art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, în baza documentelor pe care societatea le-a prezentat organelor vamale, respectiv declarațiile vamale de export inițiale, facturile de stornare și toate celelalte informații cerute de lege și necesare pentru identificarea mărfurilor, care au fost verificate atât fizic cât și documentar la acel moment.

Societatea consideră că la emiterea Procesului verbal de control nr. .X./2014 organele vamale nu au analizat cu atenție, au interpretat greșit sau au scos din context informațiile primite, stabilind în mod eronat că există neconcordanțe între documentele și situațiile transmise de societate, că societatea nu a urmărit și prezentat trasabilitatea mărfurilor importate, iar din documentele puse la dispoziție de societate rezultând că nu ar fi îndeplinite condițiile menționate la art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar pentru a beneficia de scutire de drepturi de import.

Astfel, societatea consideră eronată mențiunea din Procesul verbal de control nr. .X./2014 potrivit căreia organele vamale au stabilit, că .X. rulmenți exportati cu .X./2010 nu puteau fi incluși în autorizațiile de perfecționare activă, întrucât, ținând cont de durata estimată a transportului pe distanța .X. – .X. de 30 de zile, aceștia nu fuseseră încă recepționați și refuzați la destinație.

Societatea afirmă că la solicitarea Autorizațiilor de perfecționare activă – sistem cu suspendare nr. .X./2010 și nr. .X./2010 pentru cei .X. rulmenți, a avut în vedere inclusiv cei .X. rulmenți exportati cu .X./2010, întrucât, la acea

dată se anticipase refuzul partenerului străin al acestei ultime livrări la export, date fiind condițiile tehnice în care au fost produși rulmenții, similare cu cele care au condus la refuzul tuturor rulmenților livrați începând cu luna .X./2010.

Față de mențiunea organelor vamale cuprinsă în Procesul verbal de control nr. .X./2014 potrivit căreia societatea nu este în măsură să urmărească trasabilitatea mărfurilor produse, neavând o situație clară pe fiecare produs în parte, societatea afirmă că a pus la dispoziția organelor vamale evidența traseului ulterior al celor .X. rulmenți, astfel: .X. rulmenți au fost reexportați după verificare și recondiționare către partenerul din .X.; .X. rulmenți au fost livrați către un alt client (.X.); .X. rulmenți sunt pe stoc la societate; .X. rulmenți au fost prelucrați rezultând un alt tip de rulment (.X.) care au fost vânduți către o altă societate din cadrul grupului .X..

De asemenea, societatea susține că în mod greșit organele vamale au stabilit că au fost livrați după data de .X./2011 doar .X. rulmenți și că restul de .X. rulmenți au rămas nelivrați.

Față de mențiunea înscrisă de organele vamale în Procesul verbal de control nr. .X./2014 potrivit căreia „*societatea nu a prezentat documente care să permită identificarea fiecărui rulment în parte, deși aceștia sunt identificabili individual prin seria alocată fiecărui rulment*” societatea arată că urmărirea și evidența pe documente a rulmenților nu se face pe baza seriilor individuale ale fiecărui rulment ci prin sistemul .X., pornind de la comandă, numărul de material și numărul de șarjă de producție care se corelează cu avizele de expediție, facturile, comenzile și celelalte documente comerciale prin care poate urmări în orice moment fiecare piesă produsă pe tot lanțul de livrare asigurând o trasabilitate precisă a fiecărui rulment produs.

Societatea susține că pentru identificarea rulmenților la momentul derulării formalităților de export și reimport și la controlul ulterior a prezentat date privind caracteristicilor stabilite pentru producția acestora în cadrul grupului .X., respectiv tipul lor (.X.) și numărul de material (.X.) precum și corespondența cu partenerul extern din .X., facturile proforma, rezultând clar că în cazul celor .X. rulmenți este vorba de returnuri de marfă.

Societatea consideră că a îndeplinit astfel condițiile prevăzute de art. 848 alin. (1) 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 în ceea ce privește documentele care trebuie prezentate pentru ca rulmenții să fie acceptați ca mărfuri returnate și că organele vamale se prevalează în mod abuziv de prevederile alin. (3) al aceluiași articol care le conferă dreptul de a solicita dovezi suplimentare atunci când acestea consideră necesar, subliniind că evidența ținută în baza seriilor individuale ale fiecărui rulment nu este necesară și nici cerută de lege.

De asemenea, prin Procesul verbal de control nr. .X./2013, care a vizat verificarea declarațiilor vamale de punere în liberă circulație depuse de societate în anul 2011 organele vamale au constatat existența celor .X. declarații vamale de punere în liberă circulație în regim vamal .X. referitoare

la reimportul de mărfuri în aceeași stare și au verificat corectitudinea aplicării prevederilor art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar. Cu acea ocazie societatea a pus la dispoziție organelor vamale toate documentele și informațiile relevante care justifică operațiunile efectuate iar organele de control nu au stabilit obligații de plată suplimentare în ceea ce privește cele trei declarații vamale, considerând corect tratamentul vamal și scutirea de drepturi de import pentru rulmenții reimportați.

Societatea susține că în aceste condiții Procesul verbal de control nr. .X./2014 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014 au fost emise fără temei legal întrucât au avut în vedere același tip de taxe / facilitati vamale și aceeași perioadă, fără să existe alte elemente decât cele puse la dispoziție organelor vamale atât la data efectuării importurilor în cauză cât și la data primului control ulterior, fiind astfel încălcate prevederile art. 100 alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, art. 36 din Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior și art. 105 și 105¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Drept urmare, contestatoarea solicită anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 prin care au fost stabilite obligații suplimentare de plată în sumă totală **de .X. lei**, reprezentând taxe vamale în sumă .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei.

II. Prin Procesul verbal de control nr. .X./2014, care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014, contestată, organele vamale din cadrul Direcției Generale .X. - Direcția .X. au constatat următoarele:

La controlul ulterior organele vamale au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** a efectuat în anul 2010 operațiuni de export de rulmenți cu role cilindrice către partenerul extern .X.. Dintre aceștia un număr de .X. rulmenți au fost returnați ca urmare a unor deficiențe de calitate reclamate de partenerul extern. Societatea a plasat mărfurile returnate în regim de perfecționare activă, conform declarațiilor vamale .X./2011, .X./2011 și .X./2011, în vederea reparării și reexportului ulterior către același partener extern.

Organele vamale au constatat ca Autorizațiile de perfecționare activă nr. .X./2010 și nr. .X./2010 sub care au fost efectuate operațiunile au fost obținute în baza facturilor proforma de retur nr. .X./2010, nr. .X./2010 și nr. .X./2010, pentru întreaga cantitate de .X. rulmenți ce au făcut obiectul

returului, care a cuprins și ultima tranșă de .X. rulmenți, exportată în .X./2010 cu MRN .X..

Luând în considerare durata minimă estimată a parcursului mărfurilor pe distanța .X. (auto și naval) de 30 de zile, organele vamale au stabilit că mărfurile exportate la data de .X./2010 nu puteau fi incluse în Autorizația de perfecționare activă nr. .X./2010 întrucât nu a existat timpul necesar ca până la data emiterii facturii proforma din .X./2010 mărfurile să ajungă la destinație, să fie recepționate/verificate și apoi refuzate de partenerul extern.

Organele vamale arată că explicația societății potrivit căreia, cei .X. rulmenți făceau parte din același lot de producție, având același mod de ambalare ca și rulmenții recepționați anterior în .X., reprezintă un indiciu suficient pentru a considera că și acest ultim lot va fi găsit neconform și returnat, nu a fost reținută.

Analizând modul de lichidare a operațiunilor de perfecționare activă efectuate cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011 organele vamale au constatat faptul că societatea a declarat întreaga cantitate de .X. rulmenți pentru punerea în liberă circulație cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011.

Cu toate acestea, societatea a declarat, cu privire la destinația ulterioară a celor .X. rulmenți ce au făcut obiectul reimportului că, după reparare un număr de .X. rulmenți au fost reexportați în .X. în .X./2011 pe cale aeriană cu MRN .X..

Organele vamale precizează că potrivit corespondenței purtată cu partenerul extern rezultă că la data de .X./2011 acesta a refuzat definitiv întreaga cantitate de .X. rulmenți iar societatea nu deține elemente din care să reiasă că a informat partenerul extern că la data de .X./2011 i-au fost expediați rulmenți din lotul de marfă returnat sau că acesta a confirmat primirea celor .X. rulmenți reparați.

De asemenea, analizând parcursul ulterior al rulmenților organele vamale au reținut că după reimportul efectuat cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011 societatea a reușit să livreze doar .X. rulmenți și să lanseze comenzi pentru modificarea a încă .X. rulmenți și nu pentru restul de .X. rulmenți care au rămas nelivrați la societate și în consecință organele vamale au stabilit că societatea este în imposibilitatea de a urmări trasabilitatea mărfurilor produse și de a prezenta o situație clară pe fiecare rulment produs.

Organele vamale au constatat că solicitarea prelungirii termenului de derulare a operațiunilor de perfecționare activă adresată de societate la data de .X./2011 nu se justifică întrucât la acea dată întreaga cantitate de marfă returnată era reparată și predată în magazia de produse finite iar partenerul extern comunicase că nu dorește achiziționarea acesteia, astfel că explicația societății potrivit căreia a continuat discuțiile cu partenerul extern în vederea soluționării situației create conform înțelegerilor contractuale nu a fost reținută.

În plus, organele vamale au constatat că societatea nu a prezentat documente care să permită identificarea fiecărui rulment în parte deși aceștia erau identificabili individual prin seria alocată fiecărui rulment, conform „documentului de identificare rulment” așa cum s-a observat în cazul unuia dintre rulmenții rămași la societate după reparare și care a fost pus la dispoziția echipei de control.

Astfel, organele vamale, luând în considerare neconcordanțele dintre documentele și situațiile transmise de societate, precum și faptul că societatea nu a prezentat trasabilitatea mărfurilor importate în baza seriilor individuale alocate fiecărui rulment în parte, au stabilit că mărfurile importate cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011 nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 185 și 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, pentru a fi acceptate ca mărfuri returnate și pentru a beneficia de scurire de drepturi de import.

În consecință, în aplicarea prevederilor art. 78, 185, 186 și 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, art. 100 alin. (5) și (6) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, art. 136 și art. 139 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele vamale au întocmit Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014, în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014, stabilind în sarcina **S.C. .X. S.R.L.**, obligații suplimentare în sumă totală de .X. lei, reprezentând taxe vamale în sumă totală de .X. lei, TVA în sumă totală de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală 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:

1. Referitor la excepția nelegalității deciziei contestate pe motiv de încălcare a dispozițiilor legale privitoare la desfășurarea controlului ulterior, cauza supusă soluționării este dacă organele vamale aveau dreptul ca prin Procesul verbal de control nr. .X./2014 în baza căruia a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 să verifice declarațiile vamale nr. .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011 în condițiile în care din actele și documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că prin Procesul verbal de control nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./2013 dispozițiile care reglementează regimul vamal solicitat au fost aplicate pe baza unor informații incomplete.

În fapt, prin Procesul verbal de control nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./2013, organele vamale au efectuat controlul ulterior al declarațiilor vamale de punere în liberă circulație depuse în anul 2011 de **S.C. .X. S.R.L.**

Organele vamale au precizat că au fost identificate trei declarații vamale de punere în liberă circulație având regimul vamal .X. – *punere în liberă circulație din regim vamal de perfecționare activă*, pentru care s-au acordat facilitățile privind scutirea de drepturi de import în baza art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, referitoare la reimportul de bunuri în aceeași stare.

Organele vamale au considerat că nu se pot aplica facilitățile privind scutirea de drepturi de import în baza art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, întrucât mărfurile respective nu mai pot fi considerate comunitare având în vedere prevederile art. 4 pct. 7 și pct. 8 din același act normativ.

Față de acest aspect organele vamale au solicitat în timpul controlului la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. un punct de vedere cu adresa nr. .X./2013. La rândul ei Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a solicitat punctul de vedere al Autorității Naționale .X..

Prin adresa nr. .X./2013 Direcția Tehnici de Vămuire din cadrul Autorității Naționale .X. a formulat precizări în sensul că *“[...] plasarea mărfurilor în regimul de perfecționare activă nu constituie un impediment în acordarea ulterioară a scutirii de drepturi de import la punerea în liberă circulație a acestora, în condițiile în care prevederile contractuale stabilite între părți au inclus efectuarea de reparații.*

În vederea determinării cu exactitate a faptului că mărfurile puse în liberă circulație sunt aceleași cu cele exportate inițial, există posibilitatea efectuării unui control ulterior, în baza art. 78 din Reg.(CEE) nr. 2913/92 al Consiliului.

Astfel, pot fi verificate documentele care au stat la baza acordării regimului de perfecționare activă, pentru a vă asigura că a existat o intenție economică a operatorului economic de a exporta mărfurile reparate. În plus pot fi solicitate dovezi suplimentare în vederea identificării mărfurilor reintroduse”.

După primirea adresei nr. .X./2013 a Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin care a fost transmis punctul de vedere al Autorității Naționale .X., organele vamale au verificat declarațiile vamale (.X.) nr. .X./2011, nr. .X./2011 și nr. .X./2011 depuse de societate în regim vamal .X. – *reimport de mărfuri exportate definitiv* și au constatat că societatea nu face dovada că mărfurile ce au făcut obiectul declarațiilor vamale sunt aceleași cu cele exportate .

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./2013 emisă în baza Procesul verbal de control nr. .X./2013 organele vamale au stabilit obligații

suplimentare pentru mărfurile puse în liberă circulație cu declarațiile vamale (X) nr. .X./2011, nr. .X./2011 și nr. .X./2011.

Prin Procesul verbal de control nr. .X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014, contestată, organele vamale au efectuat controlul vamal ulterior privind închiderea operațiunilor de perfecționare activă cu suspendare derulate în baza autorizațiilor nr. .X./2010 și .X./2010 și verificarea îndeplinirii condițiilor de scutire de drepturi de import prevăzute de art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar pentru mărfurile importate cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011 având declarat regimul vamal .X..

Prin Procesul verbal de control nr. .X./2014 organele vamale au constatat din analiza modului de încheiere a operațiunilor de perfecționare activă prin import definitiv nerespectarea condițiilor de scutire de drepturi de import prevăzute de art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. .X. al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, drept pentru care prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 au stabilit în sarcina societății drepturi de import aferente mărfurilor puse în liberă circulație cu declarațiile vamale nr. MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011 în sumă totală de .X. lei.

Societatea contestă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 arătând că aceasta nu are temei legal întrucât organele vamale au avut în vedere același tip de taxe și facilități vamale și aceeași perioadă, fără să dispună de alte elemente și informații decât cele verificate cu ocazia emiterii Procesului verbal de control nr. .X./2013 și Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2013.

În drept, potrivit art. 78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, se prevede:

„Art. 78

(1).Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

(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”.

Potrivit art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României, se precizează:

„Art. 100

(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.

(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate, direct sau indirect, din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte sau deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.

(3) Când, după reverificarea declarației sau după controlul ulterior, rezultă că dispozițiile ce reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației ținând seama de noile elemente de care dispune”.

Prin urmare, textele normative incidente în materie instituie posibilitatea exercitării de către organele vamale a controlului ulterior asupra declarațiilor vamale, reverificarea, respectiv efectuarea unui nou control ulterior asupra unei declarații vamale care a mai fost supusă în prealabil unui alt control ulterior fiind condiționată de existența informațiilor inexacte sau incomplete, excepția fiind de strictă interpretare și aplicare.

Pentru clarificarea acestei situații Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a solicitat Direcției Generale .X. prin adresa nr. .X./2014 să precizeze dacă societatea a mai fost supusă unui control ulterior pentru importurile care au făcut obiectul controlului organelor vamale pentru care a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014.

Prin adresa de răspuns nr. .X./2014 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu nr. .X./2014 Direcția Generală .X. – Direcția .X. precizează:

”Echipa de control din cadrul DJAOV.X. a efectuat un control programat având ca temă verificarea privind respectarea condițiilor de vămuire la domiciliu.

În cadrul controlului cu această temă au fost identificate trei declarații vamale de punere în liberă circulație având regimul vamal .X. (punere în

liberă circulație dintr-un regim suspensiv) respectiv MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011, cărora le-au fost acordate facilitățile prevăzute la art. 185 din Reg.(CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar.”

[...]

„În răspunsul primit de la Autoritatea Națională .X. (prin Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X.) cu adresa nr. .X./2013 se precizează, printre altele, că plasarea mărfurilor în regimului de perfecționare activă nu constituie un impediment în acordarea ulterioară a scutirii de drepturi de import la punerea în liberă circulație a acestora.

Astfel, se constată că singura verificare a celor .X. declarații vamale de punere în liberă circulație în discuție a avut ca temă legalitatea acordării facilităților prevăzute la art. 185 din Reg.(CEE) nr. .X. de instituire a Codului Vamal Comunitar din punct de vedere procedural.

În conformitate cu rezoluția scrisă a directorului executiv, echipa de control din cadrul DJAOV .X. a luat act de interpretarea reglementărilor vamale comunitare făcută de autoritatea competentă (Direcția Tehnici de Vămuire) și a continuat verificările conform obiectului controlului (privind vămuirea la domiciliu) lăsând cele trei declarații vamale să facă obiectul unui control ulterior mai amplu, respectiv condiții autorizare PAS, derulare și încheiere regim, identificarea mărfurilor și respectarea condițiilor impuse de art. 186 din Codul Vamal Comunitar așa cum recomanda și Direcția Tehnici de Vămuire prin adresa nr. .X./2013:

“În vederea determinării cu exactitate a faptului că mărfurile puse în liberă circulație sunt aceleași cu cele exportate inițial, există posibilitatea efectuării unui control ulterior, în baza art. 78 din Reg.(CEE) nr. 2913/92 al Consiliului.

Astfel, pot fi verificate documentele care au stat la baza acordării regimului de perfecționare activă, pentru a vă asigura că a existat o intenție economică a operatorului economic de a exporta mărfurile reparate. În plus pot fi solicitate dovezi suplimentare în vederea identificării mărfurilor reintroduse”.

Astfel, respectând precizările din adresa ANV menționată, echipa de control din cadrul DJAOV .X. nu a luat nicio măsură în privința celor trei declarații vamale în cauză și a continuat cu celelalte obiective ale controlului urmând ca declarațiile menționate să facă obiectul unei alte verificări.

În perioada .X./2013 – .X./2014 o echipă de inspectori din cadrul Direcției .X. (fosta DSAOV) – Serviciul .X. – ANV (DGV) și DJAOV .X. a efectuat un control vamal ulterior în urma căruia au fost întocmite Procesul verbal de control nr. .X./2014 și Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./2014”.

[...]

„Când s-a urmărit trasabilitatea, pentru a stabili dacă marfa reimportată este aceeași cu cea exportată inițial au apărut următoarele elemente noi:

-marfa exportată nu putea fi recepționată în timp util și nu puteau fi

constatate defecțiunile reclamate.”

[...]

-o cantitate de rulmenți (.X. buc.) se regasește atât în situația cu mărfuri importate definitiv cât și în situația cu mărfuri exportate definitiv”.

[...]

“În situațiile prezentate de societate așa cum se vede din actul încheiat s-au descoperit discrepanțe mari între cantitățile exportate și cele reimportate și totodată neconcordanțe între intrările în regim .X. și ieșirile din același regim. Toate acestea au fost constatate când (conform tematicii controlului) s-au solicitat societății elemente care să ateste că marfa este aceeași cu cea exportată și a fost importată în aceeași stare. Aceste situații nu au fost prezentate echipei din cadrul DJAOV .X. deoarece obiectul controlului a fost altul.”

[...]

“În baza articolului menționat la paragraful anterior pe baza noilor informații care au apărut (puse la dispoziție chiar de societate) echipa de control din cadrul DSCV (fosta DSAOV) a întocmit actele de control pe care societatea le contestă, astfel luându-se măsuri de reglementare a situației o singură dată”.

Astfel, așa cum rezultă din situația de fapt și actele aflate la dosar, prin Procesul verbal de control nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2013, declarațiile vamale ce au facut obiectul controlului nu sunt menționate în mod expres, facând referire doar la codul de regim .X. - *punere în liberă circulație din regim de perfecționare activă*, fără să conțină constatări cu privire la modul de acordare, derulare și respectiv încheiere a regimului de perfecționare activă, organele vamale neavând cunoștință despre trasabilitatea mărfurilor în vederea stabilirii dacă marfa reimportată este aceeași cu marfă exportată și totodată despre neconcordanțele între cantitățile exportate și cele reimportate în regim de perfecționare activă.

Prin Procesul verbal de control nr. .X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 organele vamale au constatat, din analiza modului de încheiere a regimului de perfecționare activă, conform tematicii controlului și pe baza informațiilor solicitate și puse la dispoziție de societate, neconcordanțe între cantitățile exportate și cele reimportate în regim de perfecționare activă precum și între intrările în regim .X. și ieșirile din acest regim.

Astfel, se reține că Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 a avut la bază informații suplimentare față de Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2013 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2013, măsurile dispuse prin Decizia

pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 contestată fiind luate exclusiv pe baza elementelor suplimentare de care au dispus organele vamale.

Ca atare controlul ulterior finalizat prin emiterea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 s-a efectuat în condițiile legii care dă posibilitatea organelor vamale de a lua măsuri în situația în care se relevă existența unor informații incomplete.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor art. 105 și art. 105¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în speță nu ne aflăm în situația unei inspecții fiscale ci a unui control ulterior reglementat de Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior.

În consecință, având în vedere cele reținute, excepția nelegalității deciziei contestate pe motiv de încălcare a dispozițiilor legale privitoare la reverificare va fi respinsă, contestația urmând a fi analizată pe fond.

2. Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând taxe vamale în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei cauza supusă soluționării este dacă pentru mărfurile exportate și ulterior reimportate și plasate în regim de perfecționare activă închis prin punerea în liberă circulație a mărfurilor, societatea poate beneficia de scutirea de drepturi de import prevăzută de art. 185 alin. (1) și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, în condițiile în care din documentele aflate la dosar nu se poate proba că mărfurile reimportate sunt aceleași cu cele exportate și au fost reimportate în aceeași stare.

În fapt, S.C. .X. S.R.L a exportat în anul .X. rulmenți cu role cilindrice către partenerul extern .X. dintre care un număr de .X. rulmenți au fost returnați ca necorespunzători calitativ și plasați în regim vamal de perfecționare activă cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011, în vederea reparării și reexportului către același partener extern.

Operațiunile de perfecționare activă au fost încheiate prin punerea în liberă circulație a rulmenților cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și .X./2011, în scutire de drepturi de import potrivit art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar.

În urma controlului ulterior organele vamale au stabilit că în cazul mărfurilor puse în liberă circulație declarațiile vamale MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011, în regim vamal .X., nu sunt îndeplinite condițiile pentru a beneficia de scutirea de drepturi de import potrivit art. 185 și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului

Vamal Comunitar, întrucât nu a reieșit că mărfurile care au făcut obiectul declarațiilor vamale sunt identice și în aceeași stare cu mărfuri exportate anterior și au stabilit în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr. .X./2014 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 drepturi vamale, respectiv taxe vamale și TVA.

În drept, potrivit art. 185 alin. (1) și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar se stabilesc următoarele:

„Art. 185

(1) Mărfurile comunitare care, după ce au fost exportate, sunt reintroduse pe teritoriul vamal al Comunității și puse în liberă circulație în decursul unui termen de trei ani sunt scutite de drepturi de import la solicitarea persoanei interesate.

Art. 186

Exonerarea de drepturi de import prevăzută la art. 185 se acordă numai dacă mărfurile sunt reimportate în aceeași stare în care au fost exportate. Împrejurările și condițiile în care se poate renunța la această cerință se stabilesc în conformitate cu procedura comitetului”.

În conformitate cu prevederile art. 185 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar mărfurile comunitare care după ce au fost exportate, sunt reimportate pe teritoriul vamal al Comunității și puse în liberă circulație în decursul unui termen de trei ani sunt scutite de drepturi de import la solicitarea persoanei interesate.

În sensul art. 186 din același regulament aceste dispoziții sunt aplicabile cu condiția că mărfurile reimportate să fie în aceeași stare în care se aflau când au fost exportate în afara teritoriului Comunității și cu respectarea prevederilor cuprinse la art. 848 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, care stabilesc:

„Art. 848

(1) Sunt acceptate ca fiind mărfuri reintroduse:

— pe de o parte, mărfurile pentru care sunt prezentate următoarele documente în sprijinul declarației de punere în liberă circulație:

(a) fie exemplarul declarației de export returnat exportatorului de către autoritățile vamale sau o copie a acestui document certificată pentru conformitate de către autoritățile menționate; [...]

(b) fie fișa de informații prevăzută la articolul 850.

Atunci când autoritățile vamale ale biroului vamal de reimport sunt în măsură să stabilească, cu mijloacele de probă de care dispun sau pe care le pot solicita persoanei interesate, că mărfurile declarate pentru liberă circulație sunt mărfuri exportate inițial în afara teritoriului vamal al Comunității și că la data exportului îndeplineau condițiile necesare pentru a fi acceptate

ca mărfuri reintroduse, documentele menționate la literele (a) și (b) nu sunt necesare;

— pe de altă parte, mărfurile acoperite de un carnet ATA emis în cadrul Comunității.

Aceste mărfuri pot fi acceptate ca mărfuri reintroduse, în limitele stabilite la articolul 185 din cod, chiar în condițiile în care carnetul ATA a depășit termenul de valabilitate.

În toate cazurile trebuie să se procedeze la îndeplinirea formalităților prevăzute la articolul 290 alineatul (2).

(2) Dispozițiile alineatului (1) prima liniuță nu se aplică circulației internaționale a ambalajelor, a mijloacelor de transport sau a anumitor mărfuri acceptate sub un regim vamal special, pentru care dispoziții autonome sau convenționale stipulează în astfel de împrejurări o dispensă de documente vamale.

Dispozițiile menționate nu se aplică nici în situația în care mărfurile pot fi declarate pentru punerea în liberă circulație în mod verbal sau prin orice alt document.

(4) Atunci când consideră necesar, autoritățile vamale de la biroul vamal de reimport pot solicita persoanei interesate să le prezinte dovezi suplimentare, în special în scopul identificării mărfurilor reintroduse”.

În același sens este și adresa nr. .X./2013 prin care ANV – Direcția .X./ și-a exprimat punctul de vedere cu privire la această speță.

Astfel, se reține că regimul de perfecționare activă în care au fost plasate mărfurile, regim care determină suspendarea taxelor vamale, este o măsură excepțională destinată să faciliteze derularea anumitor activități economice.

Întrucât acest regim implică riscuri evidente pentru aplicarea corectă a reglementărilor vamale și pentru încasarea taxelor vamale, beneficiarul regimului trebuie să respecte cu strictete obligațiile care decurg din acest regim.

În mod similar trebuie să se procedeze la o interpretare strictă a consecințelor în privința acestora în cazul în care nu-și respectă obligațiile.

Astfel, necesitatea stabilirii că mărfurile reimportate și plasate în regim de perfecționare activă sunt aceleași cu mărfurile exportate inițial în afara teritoriului Comunității este cu atât mai importantă cu cât mărfurile care sunt reimportate pe teritoriul vamal al Comunității nu rămân sub supraveghere vamală decât până în momentul în care acestea sunt reexportate.

Din evidența pusă la dispoziție de societate și documentele aflate la dosarul cauzei a rezultat că în luna .X./ 2010 societatea a depus la organele vamale două cereri de autorizare pentru utilizarea unui regim vamal cu impact economic/destinație finală, regim vamal de perfecționare activă - sistem cu suspendare (PAS) în baza facturilor proforma nr. .X./2010, nr. .X./2010 și nr. .X./2010, emise de partenerul extern pentru .X. rulmenți.

Din situația declarațiilor vamale de export către partenerul din .X. pentru .X. rulmenți din care societatea susține că a reimportat mărfuri în regim vamal .X. se poate observa că ultimul export a fost efectuat la data de .X./2010 cu MRN .X..

Având în vedere că traseul parcurs de mărfuri pe ruta .X. – .X. – .X. (auto și naval) are durata minimă de 30 zile rezultă că mărfurile expediate în data de .X./2010 nu puteau fi recepționate și respectiv constatate defecțiunile reclamate până la data întocmirii facturilor de retur.

În aceste condiții se reține că cererile de autorizare pentru utilizarea regimului de perfecționare activă depuse în luna .X. a anului 2010 nu au avut o justificare obiectivă iar societatea nu a putut dovedi că la data solicitării autorizației pentru utilizarea regimului de perfecționare activă a existat o intenție economică de a reexporta mărfurile reparate în baza unei înțelegeri contractuale cu partenerul extern.

Totodată, din situația prezentată de societate în ceea ce privește traseul celor .X. rulmenți după încheierea operațiunilor de perfecționare activă prin punerea în liberă circulație la data de .X./2011, cu MRN .X., MRN .X. și MRN .X. se reține faptul că un număr de .X. rulmenți fuseseră reexportați la data de .X./2011, cu MRN .X. și factura externă nr. .X./2011.

În același timp analizând modul de lichidare a operațiunilor de perfecționare activă prin import definitiv (regim vamal .X.) reiese că societatea a declarat că la data de .X./2011 a lichidat întreaga cantitate de .X. rulmenți. Mai mult decât atât din corespondența electronică purtată cu partenerul din .X. la data de .X./2011 acesta menționează că refuză întreaga cantitate de .X. rulmenți neconfirmând primirea celor .X. rulmenți reparați anterior, astfel că o cantitate de .X. rulmenți se regasește atât în situația cu mărfuri importate definitiv cât și în situația cu mărfuri exportate definitiv.

După refuzul partenerului extern de a prelua rulmenții reparați societatea a lansat comenzi de modificare pentru restul rulmenților în alt tip pentru care avea comenzi astfel că a reușit să livreze doar .X. rulmenți după data de .X./2011 (data punerii în liberă circulație a întregii cantități de .X. rulmenți introdusă inițial în regim de perfecționare activă) și a lansat comenzi pentru modificarea unui număr de .X. rulmenți și nu pentru restul de .X. rulmenți rămași nelivrați conform situațiilor prezentate de societate.

Astfel, pe baza documentelor aflate la dosar, reglementărilor vamale aplicabile în speță, potrivit cărora beneficiarul trebuie să respecte obligațiile ce decurg din acest regim, în sensul că trebuie să dovedească în orice moment pe bază de documente că mărfurile importate sunt aceleași cu cele exportate și că au fost reimportate în aceeași stare, precum și neconcordanțele cu privire la trasabilitatea mărfurilor exportate, ulterior reintroduse în regim de perfecționare activă, închis prin punere în liberă circulație a mărfurilor, nu se poate stabili în mod cert respectarea condițiilor legale de a beneficia de scutire de la plata taxelor vamale în baza art. 185 alin. (1) și art. 186 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, astfel că în mod legal organele vamale

au stabilit în sarcina contestatoarei taxe vamale în sumă totală de .X. lei, aplicate asupra valorii în vamă a mărfurilor aferente declarațiilor vamale efectuate cu MRN .X./2011, MRN .X./2011 și MRN .X./2011.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt incidente prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada derulării importurilor, respectiv art. 136 alin. (1) precum și prevederile art. 139 alin. (1) care precizează că

*“Art. 136 Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri
(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.*

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”,
și în aceste condiții se reține că acestea sunt operațiuni supuse taxei pe valoarea adăugată, iar exigibilitatea taxei intervine 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, în mod legal organele vamale au calculat pe cale de consecință taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei .

În ceea ce privește accesoriile în cuantum de .X. lei stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014 încheiată de Direcția .X., acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul în sumă totală de .X. lei reprezentând taxe vamale și taxă pe valoarea adăugată, aceasta datorează și accesoriile în cuantum de .X. lei conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

În consecință, pentru considerentele arătate mai sus, potrivit temeiurilor legale invocate în conținutul deciziei precum 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 Agenției Naționale de Administrare Fiscală 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 **S.C. .X. S.R.L.**, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile stabilite de controlul vamal nr. .X./2014 emisă de Direcția .X., în baza Procesului verbal de control nr. .X./2014 pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

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

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

DIRECTOR GENERAL