

DECIZIA NR.122

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Soluționare Contestatii a fost sesizata de Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la reluarea procedurii administrative de soluționare a contestatiilor formulate de Societatea X.

Contestatia inregistrata la Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior a fost formulata de SOCIETATEA X impotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control si priveste obligatiile vamale, care se compun din:

- taxe vamale;
- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- TVA;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;
- dobanzi compensatoare;

Contestatia inregistrata la Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior a fost formulata de SOCIETATEA X impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-a stabilit in sarcina sa obligatii fiscale accesorii, care se compun din:

- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Având în vedere prevederile art.352 alin.1 și alin. 2 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare,

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi”

contestația va fi soluționată în baza normelor legale în vigoare la data la care s-a născut dreptul contestatarei la acțiune.

Contestația împotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal este depusa in termenul legal prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, având în vedere ca actul administrativ fiscal a fost comunicat contribuabilului conform confirmarii de primire existența în copie la dosarul cauzei iar contestatia a fost depusa în data de .., înregistrată la Biroul Vamal de Interior, așa cum rezulta din amprenta stampilei acestei institutii aplicata pe contestatia afla în original la dosarul cauzei.

Contestația împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere că actul administrativ fiscal a fost comunicat contribuabilului, conform plicului existent în copie la dosarul cauzei iar contestația a fost depusă în data de .., înregistrată la Biroul Vamal de Interior, așa cum rezultă din amprenta stampilei acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Prin Decizia emisă urmare soluționării contestației formulate de Societatea X împotriva Deciziei de regularizare a situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal întocmită în baza Proceselor verbale de control, de către organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale -Biroul Vamal de Interior, D.G.R.F.P. -Serviciul Soluționare Contestații a decis suspendarea soluționării cauzei cu privire la obligațiile fiscale, care se compun din:

- taxe vamale;
- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- TVA;
- dobanzi aferente TVA;
- penalități de întârziere aferente TVA;
- dobanzi compensatoare;

pană la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal sesizează organul de soluționare competent cu privire la încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea.

Din considerentele deciziei rezultă că Direcția Regională Vamală -Biroul Vamal de Interior a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunal, Sesizarea penală unde se consemnează obligații fiscale suplimentare datorate bugetului de stat reprezentând taxe vamale, TVA și accesorii aferente, suma ce face obiectul Deciziei de regularizare a situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal cât și al contestației formulate împotriva acesteia de societate, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art.214 alin.(1) lit. a) și b) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare a contestației a dispus suspendarea soluționării pe fond a contestației formulate de Societatea X, până la finalizarea laturii penale, procedura administrativă de soluționare a contestației urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile la art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Decizia emisă urmare soluționării contestației formulate de Societatea X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii, D.G.R.F.P. -Serviciul Soluționare Contestații a decis suspendarea soluționării cauzei cu privire la obligațiile fiscale accesorii, care se compun din:

- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- dobanzi aferente TVA;
- penalități de întârziere aferente TVA,

procedura administrativa urmand a fi reluata la data la care contestatarul sau organul fiscal sesizeaza organul de solutionare competent cu privire la incetarea definitiva si executorie a motivului care a determinat suspendarea.

Din considerentele Deciziei rezulta ca accesoriile stabilite de plata in sarcina Societatii X prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii au fost calculate pentru plata cu intarziere a obligatiilor fiscale principale stabilite prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Astfel, avand in vedere ca prin Decizia, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii a suspendat solutionarea contestatiei formulata impotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal prin care a fost stabilita obligatia fiscala principala de plata iar prin Decizia, Curtea de Apel a dispus suspendarea executarii Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, organul de solutionare a contestatiei , in temeiul prevederilor art.277 alin.(1) lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, a suspendat solutionarea contestatiei impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii cu privire la accesorii, procedura administrativa urmand a fi reluata la data la care petentul sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare competent ca motivul care a determinat suspendarea a incetat in conditiile legii , in temeiul prevederilor art.277 alin (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Prin adresa, înregistrată la D.G.R.F.P., Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior, solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata de Societatea X impotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control pe motiv ca dosarul penal a fost solutionat prin Ordonanta de clasare emisa de Parchetului de pe Langa Tribunal ramasa definitiva prin Ordonanta pronuntata de prim procurorul Parchetului de pe Langa Tribunal.

Din Ordonanta , pronuntata in dosarul penal privind Societatea X, existenta in copie la dosarul cauzei rezulta ca Parchetul de pe langa Tribunal dispune:

" Clasarea cauzei privind Societatea X reprezentata prin administrator ,pentru savarsirea urmatoarelor fapte penale circumscrise anilor 2013-2015:evaziune fiscala prevazuta de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 și art.9 alin.(2) din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.35 alin(1) din Cod penal, deoarece fapta cercetata nu a fost savarsita cu intentia prevazuta de lege; folosirea de acte falsificate si uzul de fals prevazuta de art.273 din Legea nr.86/2006 si art.323 Cod penal, cu aplicarea art.35 alin(1) din Cod penal, art.38 alin.1 din Cod penal și art.5 din Cod penal, deoarece faptele supuse cercetarilor nu sunt prevazute de legea penala(fiind conventii) și exista autoritate de lucru judecat."

Prin Ordonanta pronuntata de prim procurorul Parchetului de pe Langa Tribunal, s-a dispus:

„Respingerea plangerii formulata de Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior împotriva Ordonantei procurorului, dispusa in dosarul penal de Parchetul de pe langa Tribunal.”

In consecinta se retine ca , dosarul penal a fost solutionat prin Ordonanta de clasare dispusa de procurorul Parchetul de pe langa Tribunal, ramasa definitiva prin

Ordonanta pronuntata de prim procurorul Parchetului de pe Langa Tribunal, , dupa cum rezulta din adresa Directiei Regionale Vamale v-Biroul Vamal de Interior.

Astfel, motivul care a determinat suspendarea solutionarii administrative a contestatiilor formulate de Societatea X impotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control precum si Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii a incetat, fiind intrunite conditiile prevazute de art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare respectiv art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Avand in vedere ca, Societatea X a formulat contestatii impotriva actelor administrativ fiscal emise de organele vamale din cadrul Directiei Regionale Vamale -Biroul Vamal de Interior care privesc obligatii fiscale principale cat si obligatiile fiscale accesorii stabilite asupra obligatiilor fiscale principale, luand in considerare dispozitiile pct.9.5 din Ordinul Presedintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completările ulterioare, potrivit caruia:

“În situatiile în care organele competente au de solutionat doua sau mai multe contestatii, formulate de aceeași persoana fizica sau juridica împotriva unor titluri de creanta fiscala, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleasi organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligatii fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influenteaza reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, daca prin aceasta se asigura o mai buna administrare si valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”.
urmeaza sa se conexeze dosarele contestatiilor cu privire la obligatiile fiscale reprezentand taxa vamala , TVA si accesorii aferente stabilite suplimentar prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal si obligatiile fiscale accesorii stabilite prin Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente debitelor individualizate de plata prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 și art.209 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completările ulterioare precum și cele prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1), art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completările ulterioare, luand in considerare dispozitivul Ordonantei dispusa de procurorul Parchetul de pe langa Tribunal, ramasa definitiva prin Ordonanta pronuntata de prim procurorul Parchetului de pe Langa Tribunal , D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solutioneze contestatiile formulate de Societatea X.

I.Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control si solicita admiterea contestatiei pe motiv ca actele contestate sunt nelegale si neintemeiate din urmatoarele motive:

Societatea are ca obiect de activitate prelucrarea în regim de perfectionare activa(lohn) de componente pentru industria aeronautica civila;in concret în baza unor contracte incheiate cu diferite companii aeriene , societatea importa în regim temporar

cantitati de piele de la producători externi pe care le prelucreaza și le încorporeaza în scaune și alte componente pentru avioanele civile. Produsul finit (denumit „produs compensator”)este ulterior exportat către clientii externi.

Societatea contestatara arata ca nu toată cantitatea de piele importata este incorporata în produsele compensatoare, în urma procesului de fabricatie rezultand și resturi de piele ce pot primi o destinație economica (produse compensatoare secundare) deseuri de piele (cazaturi , rebuturi, resturi tehnologice) și pierderi (piele distrusa sau pierduta în timpul procesului de transformare).

În urma controlului, s-a concluzionat ca pentru 4 operațiuni vamale de import temporar de regim de perfectionare activa s-a încălcat regimul vamal autorizat , stabilindu-se obligații de plata reprezentând taxe vamale, TVA, accesorii și anume:

1. Operatiunea vamala ...

1.1. Societatea contestatara sustine ca în mod nefondat s-a stabilit cantitatea de produse compensatoare secundare.

a) Societatea invoca dispozitiile art.134 alin.(7) si art.139 alin.(1) din Legea nr.86/2003 privind Codul Vamal al Romaniei precum și art.119 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 și sustine ca organele vamale în mod eronat au determinat cantitatea și valoarea pieilor neexportate. La momentul importului unitatea de măsură a pieilor a fost kilogramul în timp ce pentru produsele finite pielea incorporata se poate măsura doar la metru patrat; resturile de piele ramase în gestiunea societății nu au fost masurate la metru patrat ci doar cantarite.

Societatea contestatara sustine ca, pentru a determina raportul $\text{kg} - \text{m}^2$, organele de control au cantarit si au măsurat la întâmplare o bucata de piele si au ajuns la concluzia ca 1 m^2 de piele cântărește aproximativ 0,82 kg. Astfel, au făcut proporția m^2/kg , care este insa una aproximativa. Nu toate bucățile de piele au aceeași greutate raportata la suprafata.

Totodata, societatea contestatara sustine ca, datorită configurației specifice și a diferențelor de mărime ale reperelor componente ale articolelor din aviație, la croirea lor se înregistrează deșeuri care sunt de diverse tipuri:

-deșeuri normale înregistrate la croirea reperelor de același fel (ca formă) și de aceeași mărime;

-deșeuri marginale determinate de lipsă de coincidența dintre conturul reperului și conturul foarte diferit de fețe;

-deșeuri de tipar manifestate la croirea reperelor diferite ca tip și număr de mărime;

-deșeuri prin punți manifestate ca urmare a croirii distanțate a reperelor alăturate pentru asigurarea integrității conturilor acestora și evitarea strivirii materialului sub acțiunea cuțitului;

-deșeuri decalate datorate diferenței de calitate a pieilor.

Societatea contestatara arata ca in industria de prelucrare a pielii exista procedee tehnice prin care se poate determina norma de consum si, corelativ, cantitatea de deșeuri rezultata. Norma de consum pentru reperatele unui produs se determină ca produsul dintre indicele de calitate(IC) și suma dintre aria setului(AS) și aria deșeurilor totale(Adt): $NC=(AS+Adt)IC$. Considera ca organele de control au intocmit un calcul neprofesionist, eronat, care nu corespunde cu situația reala, fara a utiliza procedeele tehnice specifice de calcul.

b) Societatea contestatara considera ca eronat, organele de control au încadrat intreaga cantitate de piele ramasa ca fiind deșeu, fara sa faca distincția între „deseu” si

„pierderi”. Deseurile se regăsesc fizic, ca rebuturi, cazaturi, resturi tehnologice, fiind constatate și cântărite cu ocazia inventarului. Pierderile în schimb, nu se mai regăsesc fizic întrucât au dispărut în cadrul procesului de fabricație; invocă în susținere art.518 din Regulamentul CEE nr.2454/93 potrivit căruia prin pierderi se înțelege proporția marfurilor de import/export temporar distruse și pierdute în timpul operațiunii de transformare, în special prin evaporare, uscarea, rasuflarea ca gaz sau scurgere. Doar în regimul de perfecționare pasivă produsele compensatoare secundare care constituie deseuri, reziduuri, resturi sunt considerate pierderi. În regimul de perfecționare activă, pierderile nu se confundă cu deseurile. Sub aspect vamal, distincția este foarte importantă deoarece potrivit aceluiași articol, pierderile nu se iau în considerare atunci când se decide dacă se îndeplinesc condițiile pentru aplicarea metodelor descrise la litera (a) sau (b) privind determinarea ratei de rentabilitate (randamentul).

Societatea contestată susține că pierderile nu au fost cuantificate deși există algoritmi tehnici de calcul al pierderilor.

Astfel susține că, organele de control ar fi trebuit să facă distincție între pierderi și deseuri și doar raportat la deseuri să se verifice care a fost rata de rentabilitate; de asemenea, la calculul cantității de produse secundare rezultate nu s-a ținut cont de pierderi, considerând că tot ce nu s-a exportat reprezintă deșeu care are o existență fizică.

c) Societatea contestată susține că organele de control nu au ținut cont de cantitatea de deșeurile reale descoperite în urma inventarierii, ci s-au raportat la situația scriptică evidențiată în gestiune și în fișele de magazie. Societatea precizează că a înregistrat scriptic cantitatea de deșeurile și de piele rămasă neprelucrată fără a o verifica fizic, menționând-o exact pe cea din declarația vamală, respectiv 10% din cantitatea importată. Organele de control ar fi trebuit însă să constate starea reală de fapt și nu cea scriptică, care poate conține erori.

Astfel, consideră că dacă înregistrările contabile au fost efectuate eronat, se poate sancționa societatea, însă la stabilirea exactă a stării de fapt organele de control trebuie să țină cont de ceea ce au descoperit la inventar, nu de ceea ce este înregistrat în actele contabile de gestiune iar prin expertiză se poate constata că deseurile găsite la inventarul întocmit de organele de control provin exact din materia primă ce a făcut obiectul importului temporar.

d) Societatea contestată susține că organele de control nu au ținut cont de cantitatea de piele trimisă la teste de foc. Aceste teste sunt obligatorii în industria aeronautică, fiind prevăzute în contractul cu clientul și impuse de regulile EASA. Pielea trimisă la teste de foc este evidențiată distinct și nu poate fi luată în calcul la determinarea ratei de rentabilități, ea fiind în sine o „pierdere” în sensul art.518 din Regulamentul CEE nr.2454/93.

Art. 114 al.2 lit.d) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 arată că sunt considerate produse compensatoare toate produsele rezultate în urma operațiunii de perfecționare activă. Or, pielea trimisă la teste de foc a fost distrusă, nu se mai regăsește fizic, deci nu poate fi considerată produs compensator secundar, precum deseurile.

Astfel, consideră că, în mod nelegal a fost introdusă și această cantitate de piele la calculul ratei de rentabilități iar lipsa ei a fost considerată ca fiind o sustragere de sub control vamal.

e)Societatea contestatara sustine ca organele de control au comis greșeli aritmetice, când au calculat metrii patrati de piele ce reprezintă deșeuri. După ce au stabilit o greutate specifica de 0.82 kg/mp pe baza cântării unei singure piei, au inmultit-o cu cantitatea de deseuri in loc sa o imparta, rezultând o diferența de calcul in minus fata de calculul corect.

In concluzie, cantitate de piele exportata calculata in m² nu este cea stabilita de organele de control ci, prin refacerea corecta a calculelor, este de....

1.2 Societatea contestatara considera ca, in mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA si accesoriile pentru produsele compensatoare secundare, astfel:

Daca in urma calculelor rezulta o cantitate de produse secundare complementare, drepturile vamale trebuie calculate:

-Prin raportare la cantitatea acestora si nu la intreaga cantitate de produse importate (cum au procedat organele de control)

-Prin raportare la valoarea lor de deșeuri si nu la valoarea produsului importat (piele).

Societatea contestatara considera ca date fiind prevederile art. 121.1 si art. 122 lit a) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 si ale art.142 din Codul Vamal al României, căderile si deșeurile de piele, clasate sub nomenclatura combinata 4115.2000, se incadreaza in exceptia de la regula de taxare, astfel ca drepturile vamale trebuie calculate la valoarea lor proprie de deșeuri si nu la valoarea pielii din care provin.

Totodata societatea contestatara arata ca si TVA trebuie sa se raporteze la aceasta baza de impozitare, deoarece dispozitiile art. 85 din Directiva CE 2006/112 (transpusa in art.139 din Codul fiscal roman) arata ca baza de impozitare este valoarea în vamă, stabilită în conformitate cu dispozitiile comunitare în vigoare.

In sustinerea cauzei societatea invoca si dispozitiile art.214 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 care stipulează ca valoarea drepturilor de import aplicabile mărfurilor se determina, pe baza regulilor de evaluare adecvate pentru respectivele mărfuri, la data nașterii datoriei vamale, astfel ca drepturile vamale nu trebuie calculate pentru întreaga cantitate de mărfuri importata ci doar pentru produsele compensatoare secundare (deșeuri) care primesc o destinație vamala.

2.Operațiunea vamala ...

2.1.Societatea contestatara considera ca in mod nefondat s-a stabilit cantitatea produselor compensatoare secundare, si anume:

Societatea contestatara arata ca a propus o rata de randament care s-a dovedit a fi inexacta si pe care nu a putut sa o respecte din motive tehnice. Spre exemplu, a declarat ca ar putea utiliza in produsele compensatoare 90% din cantitatea de piele importata. In urma trasării si tăierii pielii, a rezultat o rata de randament mult mai mica, astfel ca a ramas o cantitate de piele ce nu a putut fi incorporata mult mai mare decât cea preconizata. Aceasta cantitate de piele nu a fost exportata ci se afla in gestiunea societatii.

Societatea contestatara sustine ca aceleași erori si incalcari ale normelor legale descrise la punctul 1.1 lit.a)-d) din contestație se regăsesc si in cazul controlului efectuat pentru operațiunea vamala....

De asemenea, arata ca s-a repetata eroarea aritmetica de calcul a metrilor patrati de piele ce reprezintă deșeuri. După ce au stabilit o greutate specifica de 0.82 kg/mp pe baza cântării unei singure piei, au inmultit-o cu cantitatea de deseuri in loc sa o imparta, rezultând o diferența de piele in minus fata de calculul corect; cantitate de

piele exportata calculata in m² nu este cea stabilita de organele de control ci, prin refacerea corecta a calculelor, este de....

2.2.Societatea contestatara considera ca in mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA si accesoriile pentru produsele compensatoare secundare.

Daca in urma calculelor rezulta o cantitate de produse secundare complementare pentru care trebuie sa se atribui o destinație vamala, drepturile vamale trebuie calculate:

- Prin raportare la cantitatea acestora si nu la intreaga cantitate de produse;
- Prin raportare la valoarea lor de deșeuri si nu la valoarea produsului importat (piele).

Motivele sunt aceleași expuse la punctul 1.2 din contestatie, mai sus prezentate.

3.Operațiunea vamala nr. ...

3.1 Societatea contestatara considera ca in mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA si accesoriile pentru produsele compensatoare secundare si pentru acesta operatiune.

Societatea arata ca a propus o rata de randament care s-a dovedit a fi inexacta, si pe care nu a putut sa o respecte din motive tehnice si ca aceleași erori si incalcari ale normelor legale descrise la punctul 1.1 lit.a)-d) din contestație se regăsesc si in cazul controlului efectuat pentru operațiunea vamala nr. ...

Totodata, societatea sustine ca, constatările organelor de control cu privire la operațiunea vamala prezintă si alte elemente de nelegalitate, după cum urmeaza:

a)In mod prematur si nelegal s-a constatat ca a existat o sustragere de sub supraveghere vamala pentru operațiunea vamala ..pentru care trebuie achitate drepturi vamale si TVA.

Societatea contestatara arata ca, operațiunea vamala cu nr. ...nu era inca finalizata la momentul controlului- termenul de încheiere a regimului vamal ..iar conform art. 138 alin.1 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, agentul economic are obligația de a acorda o destinație vamala tuturor mărfurilor de import pana la data stabilita prin autorizație pentru incheierea regimului. In cazul in care nu se acorda o destinație vamala tuturor mărfurilor importate, se poate considera ca a existat o sustragere de sub supraveghere vamala.

Astfel, societatea contestatara considera ca, in mod nefondat s-a constatat ca nu a respectat rata de randament declarata deoarece rata de randament urmeaza sa fie calculata global, la finalizarea operațiunii de perfecționare activa si nu raportat doar la primele doua exporturi.

b)Cantitatea de piele consumata pana in prezent, calculata in m², nu este cea stabilita de organele de control ci, prin refacerea corecta a calculelor, este de...

3.2.Societatea contestatara considera ca in mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA si accesoriile pentru produsele compensatoare secundare, astfel:

Deși organele de control au retinut ca nu este finalizata operațiunea de perfectionare activa, realizandu-se pana in in prezent doar exporturi parțiale, au calculat drepturile vamale si TVA pentru intreaga materie prima importata si nu doar pentru produsele compensatorii secundare rezultate in urma celor doua exporturi parțiale.

Petenta arata ca datoria vamala nu se naște decât:

-conform art.203 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 atunci când exista o sustragere de sub supraveghere vamala;

-conform art.204 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 atunci când exista o neexecutare a obligațiilor rezultate din utilizarea regimului vamal;

Societatea contestatara considera ca nu se poate retine ca titularul si-a incalcat obligația de a declara rata de randament corecta si de a da o destinație produselor compensatorii secundare rezultate decât in momentul finalizării procesului de producție. Doar atunci se cunoaște care a fost rata de randament totala si care este cantitatea exacta de produse compensatorii secundare (deșeuri) ramase si considera ca in mod prematur si nelegal s-au stabilit drepturile de import si TVA pentru aceasta operațiune vamala care are termen de finalizare....

In ceea ce privește modalitatea de calcul a drepturilor de import si TVA, sunt aplicabile aceleași concluzii de la punctul 1.2 din contestatie.

4.Operațiunea vamala nr. ...

4.1.Societatea contestatara considera ca in mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA si accesoriile pentru produsele compensatoare secundare aferente acestei operatiuni vamale.

Societatea contestatara arata ca a propus o rata de randament care s-a dovedit a fi inexacta si pe care nu a putut sa o respecte din motive tehnice si ca aceleași erori si incalcari ale normelor legale descrise la punctul 1.1 lit a)-d) din contestație se regăsesc si in cazul controlului efectuat pentru operațiunea vamala nr....

Totodata, societatea contestatara arata ca constatările organelor de control cu privire la operațiunea vamala nr. ...prezintă si alte elemente de nelegalitate, după cum urmeaza:

a) In mod prematur si nelegal s-a constatat ca a existat o sustragere de sub supraveghere vamala pentru operațiunea vamala nr..... pentru care trebuie achitate drepturi vamale si TVA;operațiunea vamala cu nr. ...nu era inca finalizata la momentul controlului, termenul de incheiere a regimului vamal fiind ...iar conform art. 138 alin.1 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, agentul economic are obligația de a acorda o destinație vamala tuturor mărfurilor de import pana la data stabilita prin autorizație pentru incheierea regimului. In cazul in care nu se acorda o destinație vamala tuturor mărfurilor importate, se poate considera ca exista o sustragere de sub supraveghere vamala.

Societatea contestatara considera ca, in mod nefondat s-a constatat ca nu a respectat rata de randament declarata in conditiile in care rata de randament urmeaza sa fie calculata global, la finalizarea operațiunii de perfecționare activa si nu raportat doar la primele doua exporturi.

b)Societatea contestatara arata ca a anuntat prin adresa incheierea regimului de perfecționare activa si a indicat rata de randament rezultata per total (global) in urma operațiunii. De asemenea, prin adresa a solicitat importul definitiv pentru cantitatea de produse compensatoare secundare (deșeuri) rezultate in urma operațiunii de perfecționare activa.

c)De asemenea, societatea contestatara arata ca, cantitate de piele consumata, calculata in m^2 , nu este cea stabilita de organele de control ci, prin refacerea corecta a calculelor si ținând cont de exporturile ulterioare controlului, aceasta este de $..m^2$.

Societatea sustine ca rata de randament a fost diferita pentru fiecare export in parte, astfel ca nu a declarat rata de randament real constatata decât după ultimul

export (când s-a finalizat operațiunea de perfectare activa) și ca în mod nelegal s-a apreciat ca este în culpa pentru nedeclararea ratei de randament reale la momentul exporturilor parțiale, aceasta necunoscând rata reală de randament globală decât la finalizarea operațiunii.

d) Societatea contestată consideră ca organele de control nu au făcut aplicabilitatea art. 859-860 din Regulamentul CEE nr. 2454/93, astfel:

-conform art. 860 din Regulamentul CEE nr. 2454/93 autoritățile vamale consideră că s-a născut o datorie vamală în conformitate cu articolul 204 alineatul (1) din cod, dacă persoana susceptibilă de a fi debitor nu demonstrează că sunt îndeplinite condițiile stabilite la articolul 859.

-art. 859 reglementează situațiile în care, deși se constată o încălcare a obligațiilor stabilite pentru regimul vamal, ele nu au o gravitate care să genereze nașterea unei datorii vamale.

Astfel, în premisele în care, faptele comise nu constituie o tentativă de sustragere a mărfurilor de sub supravegherea vamală, nu presupun o neglijență manifestă din partea persoanei interesate și toate formalitățile necesare pentru reglementarea situației mărfurilor sunt îndeplinite ulterior și se încadrează în una din următoarele situații, nu dau naștere la o datorie vamală:

1. depășind termenul limită permis pentru a se atribui mărfurilor una dintre destinațiile vamale prevăzute în cadrul depozitării temporare sau al regimului vamal respectiv, în cazul în care limita de timp ar fi fost prelungită dacă cererea de prelungire ar fi fost prezentată la timp;

2. în cazul unor mărfuri plasate sub regim de admitere temporară, utilizarea mărfurilor în alte condiții decât cele prevăzute în autorizație cu condiția ca această utilizare să fi fost autorizată sub respectivul regim dacă ar fi fost solicitată;

Astfel, societatea contestată consideră ca pentru operațiunea vamală..., nefinalizată la data controlului, dacă ar fi existat încălcări ale obligațiilor stabilite pentru regimul vamal până la data controlului, ele nu puteau genera o datorie vamală, întrucât produsele compensatoare secundare au primit ulterior o destinație vamală, iar dacă s-ar fi solicitat anterior controlului atribuirea unei destinații vamale, aceasta ar fi fost acordată.

4.2. Societatea contestată consideră ca în mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA și accesoriile pentru produsele compensatoare secundare, astfel:

Deși organele de control au reținut ca nu este finalizată operațiunea de perfectare activă, realizându-se până în prezent doar exporturi parțiale, au calculat drepturile vamale și TVA pentru întreaga materie primă importată și nu doar pentru produsele compensatorii secundare rezultate în urma celor două exporturi parțiale.

Societatea consideră ca datoria vamală nu se naște decât:

-conform art. 203 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 atunci când există o sustragere de sub supraveghere vamală;

-conform art. 204 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 atunci când există o neexecutare a obligațiilor rezultate din utilizarea regimului vamal;

Societatea contestată consideră ca nu se poate reține ca titularul și-a încălcat obligația de a declara rata de randament corectă și de a da o destinație produselor compensatorii secundare rezultate numai în momentul finalizării procesului de producție. Doar atunci se cunoaște care a fost rata de randament totală și care este cantitatea exactă de produse compensatoare secundare (deșeuri) ramase.

Astfel, considera ca in mod prematur si nelegal s-au stabilit drepturile de import si TVA pentru aceasta operatiune vamala care avea termen de finalizare ulterior controlului.

In ceea ce privește modalitatea de calcul a drepturilor de import si TVA, aceleași concluzii de la punctul 1.2 sunt aplicabile. Considera ca este abuziv ca organele de control sa calculeze drepturile vamale si TVA la intreaga valoare a marfurilor plasate sub regim suspensiv, in conditiile in care regimul vamal nu este inca finalizat, existand inca materie prima ce urmeaza a fi transformata in produse complementare.

Totodata societatea contestatara arata ca in mod eronat organele de control au adaugat la baza de impozitare si cheltuielile de transport, deși acestea au fost decontate de către client conform facturilor.

Conform art.139 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in baza de calcul al TVA se includ si cheltuielile de transport a mărfii importate, inasa doar in condițiile in care titularul operatiunii vamale este cel care suporta aceste cheltuieli. In speța de fata, X a achitat inițial transportul, inasa a fost ulterior decontat de către client, conform intelegerii contractuale avute cu clientul. Din acest motiv, baza de calcul a TVA nu ar trebui sa conțină si valoarea transportului.

In drept, societatea contestatara invoca dispozițiile Legii nr.86/2006, Regulamentul CEE nr.2454/93, Regulamentul CEE nr. 2913/1992, OG nr.92/2003, Legea nr.571/2003.

Prin contestatia inregistrata la Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior , SOCIETATEA X contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-a stabilit in sarcina sa obligatii fiscale accesorii , pe motiv ca aceasta este nelegala in conditiile in care accesoriile au fost calculate in conformitate cu prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala iar Decizia de regularizare a fost emisa sub imperiul O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala .

Considera ca, daca accesoriile au fost calculate in baza Legii nr.207/2015, organul emitent trebuie sa aiba in vedere dispozitiile art.176 alin.(4) .

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control, Directia Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior a stabilit in sarcina **Societatii X** obligatii fiscale suplimentare de plata, care se compun din:

- taxe vamale;
- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- T.V.A.;
- dobanzi aferente T.V.A.;
- penalitati de intarziere aferente T.V.A.;
- dobanzi compensatoare;

Din Procesul verbal de control care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situatiiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, rezulta ca urmare controlului ulterior efectuat , organul vamal a verificat corectitudinea declaratiilor vamale de import temporar, a declaratiilor vamale de reexport a produselor compensatorii si a materiilor prime si materialelor consumate pentru confectionarea produselor reexportate, a consumurilor specifice pe unitate de produs si model, a felului marfurilor decontate si a cantitatilor de materii prime utilizate real si incorporate in produsele compensatoare principale reexportate si au constatat ca in cazul a 4

operatiuni vamale de perfectionare activa, efectuate, nu au fost respectate ratele de randament aprobate prin autorizațiile eliberate de DRV.

Urmare verificarii organelor vamale au constatat ca **operatiunea vamala...**, consta intr-o operatiune de plasare sub regim vamal cu impact economic, anume regim de perfectionare activa in sistemul cu suspendare (regim 5100), de marfa adusa din afara Comunității, in vederea prelucrării, in baza următoarelor documente:

-factura externa emisa de către P, plătitor fiind R, destinatarul fiind A, marfa consta piele Blue Brilliance si piele Pomegranate, ambele tipuri avand prețul unitar., in valoare totala., in masa neta de .. kg.

-autorizația de perfectionare activa (PA) eliberata de Direcția Regionala Vamala (DRV), avand prevăzută o rata de randament de 90%.

-aprobare de scutire de la garantarea drepturilor de import, emisa de DRV, menționata in Autorizația de perfectionare activa, la rubrica 16.

In baza regimului vamal acordat de către autoritatea vamala, titularul regimului a beneficiat de suspendarea plății drepturilor vamale si a TVA datorata in vama, la momentul întocmirii declaratiei vamale de import.

Termenul limita acordat de autoritatea vamala pentru încheierea operatiunii de perfectionare activa a fost 01.06.2014, termen in care produsele compensatoare trebuie sa fie exportate sau reexportate sau sa li se atribuie o alta destinație vamala.

Din documentele detinute de organelor vamale rezulta ca operatiunea vamala sus menționata a fost lichidata total, cu operatiunea de reexport MRN din 24.12.2013 prin care s-au exportat următoarele cantitati de produse compensatoare cuprinse in factura:

- huse spatar, antimaccasar, husa suport picioare, huse suport tălpi, husa șezut, huse tetiere, in masa totala neta de ...kg.

La momentul exportului a fost depus decontul de justificare FN/FD in care este menționat ca declaratia vamala de import se lichidează, fiind consumata intreaga cantitate de piele importata, soldul cantitativ fiind zero. Titularul regimului menționează rata de randament a operatiunii de perfectionare de 90% si declara ca restul de 10% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare si se incadreaza in categoria „ *pierderi normale pentru care nu se datoreaza drepturi vamale de import*” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României.

Organelor vamale au constatat ca masa produselor compensatoare principale exportate de ...kg a fost obtinuta din transformarea unei cantitati de mărfuri de import in masa neta de .. kg rezultand o rata de randament de 53,17%, care contravine ratei de randament de 90% solicitata de titular si aprobata prin autorizația de perfectionare activa; marfa plasata sub regim vamal a fost in masa neta de .. kg iar masa neta a produselor compensatoare principale exportate a fost de ..kg.

Pentru a stabili cu claritate aspectele de natura vamala, referitoare la cantitatile de mărfuri importate si produse compensatoare exportate, organul vamal a procedat la cantarirea unor cantitati de piele importata de la furnizorul P, intocmind Procesul verbal de cântărire; pentru pielea apartinand acestui furnizor a rezultat o greutate specifica de 0,82 kg/mp.

Din fisa de magazie a deșeurilor de piele din evidenta contabila de gestiune a societății rezulta o cantitate de deșeu înregistrata in evidente, ceea ce semnifica un procent de 10% din masa de piele plasata sub regimul de perfectionare activa, din punct de vedere scriptic fiind in acord cu rata de randament aprobata in autorizație. Din fisele de magazie ale pieilor importate rezulta ca acestea au fost consumate in

totalitate, stocurile fiind zero iar din fisa tehnica a produsului, emisa de către furnizor rezulta o greutate specifica situata intre 0,83 - 0,99 kg/mp.

Pentru stabilirea cu exactitate a suprafețelor de piele incorporate in produsele compensatoare exportate, organul de control a solicitat masurarea acestora prin digitizare cu instrumentul din dotarea firmei controlate.

Totodată s-a dispus si efectuarea unui inventar, in condițiile art. 66 din OANAF 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior.

In urma inventarului materializat prin Procesul verbal de inventar, a rezultat următoarea situație de fapt:

-o cantitate de ...kg deșeuri de piele mai mare decat era înscrisa inițial in fisa de magazie a deșeurilor de piele ;

-o cantitate de piele Pomegranate, fata de zero mp înscrisa inițial in fisa de magazie a materiei prime;

Organul vamal a constatat ca societatea a efectuat inventarierea pieilor, potrivit fiselor de magazie fara a se constata aceste diferente, stocurile fiind zero de fiecare data;insa la deșeuri, inventarul nu a fost evidențiat in fisele de magazie a deșeurilor .

Având in vedere faptul ca deșeurile evidențiate inițial in fisele de magazie in 19.12.2013, au ramas in același quantum in urma celor doua operațiuni de inventariere anterioare organul de control nu a putut lua in considerare noua cantitate de deșeu, rezultata in urma celei de-a treia inventarieri, in condițiile in care tipul de deșeu nu poate fi recunoscut ca provenind din marfa de import supusa perfecționării active, diferența cantitativa de deșeu a fost considerata sustrasa de sub supraveghere vamala.Aceleași constatări sunt valabile si pentru cantitatea piele găsită la cel de-al treilea inventar, in condițiile in care la cele doua inventarieri precedente stocul a fost zero.

Din masurarea cantitatilor de piele incorporate in produsele compensatoare, efectuata prin digitizare suprafețelor de piele, de către reprezentatul firmei, a rezultat o suprafața neta reala de ...mp/set fata de consumul de piele de ..mp /set declarat in jurnalul de fabricație, ceea ce inseamna ca rata de randament reala este de 49,95%. Calculele au fost efectuate ținând cont ca produsul de la poziția nr. 6 nu a făcut obiectul exportului.

Astfel organul de control a constatat ca decontul justificativ al mărfii de import intocmit urmare exportului cu declaratia vamala din 24.12.2013, conține date nereale in sensul ca a fost decontata întreaga cantitate de marfa de import de .. mp. A fost decontat un consum de ...mp/set când in fapt, consumul real care trebuia decontat ar fi trebuit sa fie de ...mp/set, aceasta fiind cantitatea reala incorporata/set in produsele compensatoare exportate.

Mai mult, din Jurnalul de fabricație reiese un consum total de piele de ..mp, consum mai mare decât cantitatea de piele importata.

Organul de control a calculat cantitatea de piele exportata incorporata efectiv in produsele compensatoare principale, conform ratei de randament reale stabilind cantitatea de ...mp (...mp/set x seturi) rezultand o diferența de mp piele care nu a fost evidențiată in documentele contabile ale societatii, fiind lipsa în gestiune.

Potrivit fisei stocurilor întocmită in urma inventarierii, o cantitate de mp piele a fost trimisa la teste de foc. Cantitatea trimisa contravine cu cantitatea înscrisa in fisele de magazie .

Aceasta activitate a fost justificata de către titularul regimului cu următoarele documente, in care nu sunt evidențiate cantitatile de piele, in metri patrati:

- „Purchase Order” prin care s-au trimis trei colete cu repere menționate, la firma T.

- „Purchase Order” prin care s-a trimis un colet cu repere menționate la firma C.

Organul vamal a constatat ca, din documentele mai sus mentionate, rezulta date contradictorii si incomplete care nu permit stabilirea cu exactitate a mărfurilor trimise la teste de foc.

De asemenea, s-a constatat ca aceste trimeri la teste de foc reprezintă sustragere de sub supraveghere vamala, intrucat aceasta activitate nu este prevăzută in Autorizația de perfecționare activa, la rubrica 9 „Detalii cu privire la activitatile planificate” si nici nu poate constitui o destinație vamala care sa fie atribuita unor mărfuri plasate in regim de perfecționare activa.

Conform art. 87 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, titularul regimului avea obligația sa utilizeze regimul vamal acordat in condițiile menționate în autorizație, fiind obligat sa înștiințeze autoritatile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influenta menținerea sau conținutul acesteia.

De asemenea, avea obligația de a instiinta autoritatea vamala asupra ratei de randament reala, rezultata în urma fabricării produselor compensatoare. Nerespectand aceasta obligație, decontând in mod nereal 90% din cantitatea de materie prima importata, fata de rata de randament reala de 49,95%, a rezultat cantitatea de mp piele, cantitate care nu se regăsește in evidentele financiar contabile ale firmei, nefiindu-i atribuita o destinație vamala, in cadrul termenul de încheiere acordat de autoritatea vamala, fiind sustrasa de sub supraveghere vamala.

Organul vamal a constatat ca titularul regimului vamal a operat in mod nereal în fisele de magazie ale mărfii de import si ale deșeurilor de piele, sustragand cantitatea de mp piele; inventarul dispus de organul de control a scos la iveala cantitatea de mp piele Pomegranate, fata de zero mp înscrisa inițial in fisa de magazie a materiei prime precum si cantitatea de deșeuri piele fata deseurile înscrise inițial; in fisa de magazie a deșeurilor nu se face referire la un document de proveniența a pieilor din care rezulta acest deseu (factura, declarație vamala) în condițiile in care s-a constatat ca titularul a mai efectuat operațiuni cu aceste tipuri de piele si pentru alți clienți.

Potrivit art. 89 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, un regim vamal cu impact economic se încheie când se atribuie o alta destinație vamala admisa fie mărfurilor plasate sub acest regim, fie produselor compensatoare plasate sub acest regim. Pana la atribuirea noii destinații vamale, mărfurile introduse pe teritoriul Comunității se afla sub supraveghere vamala potrivit art. 37 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Referitor la deșeuri, acestea reprezintă produse compensatoare secundare, potrivit Anexei 75 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, iar pentru acestea se datoreaza taxe de import in conformitate cu art. 548 alin.(1) din același act normativ.

In termenul acordat pentru încheierea regimului de perfecționare activa, titularul regimului avea obligația de a atribui o destinație vamala pentru deșeuri, nerespectand prevederile art. 89 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organul de control a constatat ca titularul regimului vamal de perfecționare activa, sistemul cu suspendare, nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscrise în Autorizația, încalcând prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, sub următoarele aspecte:

-a sustras de sub supraveghere vamala cantitatea de marfa de import de 302,96 mp piele;

-a trimis o cantitate de piele la teste de foc, cazand tot sub incidența sustragerii de sub supraveghere vamala;

-a întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfa de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereala a cantitatilor de marfa de import;•

-nu a respectat rata de randament prevăzută în autorizație;

-nu a acordat o destinație vamala tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare până la data stabilită pentru încheierea regimului;

-nu a instiintat autoritatea vamala asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

Luând în considerare dispozițiile art. 199 din Regulamentul (CEE) 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar precum și prevederile art. 204 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.89 alin.(2) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, organul de control a procedat la impunerea drepturilor de import datorate în momentul în care mărfurile au fost plasate sub regimul vamal de perfecționare activa, pentru întreaga cantitate de marfa de import care face obiectul declarației vamale din 26.06.2013, întrucât regimul vamal nu s-a încheiat în condițiile prevăzute pentru marfa incorporată în produsele compensatoare exportate iar pentru deșeuri regimul nu a fost încheiat.

De asemenea , conform art. 157 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale art. 287 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României, organul de control a stabilit și TVA aferentă acestei operațiuni.

Astfel, încadrarea tarifară a mărfii este la poziția Taric 4107921000, nivelul taxei vamale = 5.5%, TVA = 24%, valoarea facturată, cursul de schimb (la data întocmirii declarației vamale de plasare sub regimul de perfecționare activa), valoarea în vamă este .. pentru care societatea datorează taxa vamală RPT și TVA.

În conformitate cu prevederile art. 519 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, declarantul datorează dobânzi compensatorii, calculate pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp 01.07.2013 - 30.11.2015, pe baza ratei trimestriale a dobânzii de pe piața financiară publicată în anexa statistică a buletinului lunar al Băncii Centrale Europene, care se calculează după formula:

Quantum taxe vamale X numărul de luni în regim suspensiv X rata dobânzii.
12x100

Totodata, în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data scadentei obligațiilor de plată, pe perioada 27.06.2013-20.11.2015, organele de control au stabilit dobanzi iar pe perioada 27.06.2013-20.02.2015 penalități de întârziere .

2.Referitor la **operatiunea vamala din 13.01.2015**, s-a constatat ca aceasta consta intr-o operatiune de plasare sub regim vamal cu impact economic, anume regim de perfecționare activă în sistemul cu suspendare (regim 5100), de marfa adusă din afara Comunității, în vederea prelucrării, în baza următoarelor documente:

-factura externă emisă de P , plătitor fiind R, destinatarul fiind A; marfa constă în cantitatea de mp piele Blue Brilliance, în valoare totală de..;

-factura externă emisă de P, plătitor fiind P, destinatarul fiind A; marfa constă în cantitatea de mp piele Pomegranate și mp piele Hexachrome Cyan ambele tipuri având prețul unitar .., în valoare totală de..;

-autorizația de perfecționare activă (PA) actualizată la 12.01.2015 eliberată de Direcția Regională Vamală (DRV), având prevăzută o rată de randament de 90%;

-aprobare de scutire de la garantarea drepturilor de import, emisă de DRV, menționată în autorizația de PA la rubrica 16.

-masa netă a mărfii conform declarației vamale de plasare sub regim, a fost de .. kg în suprafața totală de ..mp;

În baza regimului vamal acordat de către autoritatea vamală, titularul regimului a beneficiat de suspendarea plății drepturilor vamale și a TVA datorată în vamă, la momentul întocmirii declarației vamale de import.

Termenul limită acordat de autoritatea vamală pentru încheierea operațiunii de perfecționare activă a fost 01.07.2015, termen în care produsele compensatoare trebuie să fie exportate sau reexportate sau să li se atribuie o altă destinație vamală.

Din documentele deținute de organul vamal rezultă că operațiunea vamală sus menționată a fost lichidată total, cu operațiunea de reexport din 27.02.2015, prin care s-au exportat următoarele cantități de produse compensatoare cuprinse în factura, în masa totală netă de ...kg.

La momentul exportului a fost depus decontul de justificare conținând două fișe în care este menționat că MRN se lichidează, fiind consumată întreaga cantitate de piele importată, soldul cantitativ fiind zero. Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 90% și declară că restul de 10% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare și se încadrează în categoria „*pierderi normale pentru care nu se datorează drepturi vamale de import*” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

Având în vedere faptul că masa produselor compensatoare principale exportate de ..kg a fost obținută din transformarea unei cantități de mărfuri de import în masa netă de ... kg rezultă o rată de randament de 38,66%, care contravine ratei de randament de 90% solicitată de titular și aprobată prin autorizația de perfecționare activă actualizată în data de 12.01.2015; marfa plasată sub regim vamal este în masa netă de..kg iar masa netă a produselor compensatoare principale exportate a fost de ..kg; astfel o cantitate apreciabilă de piele importată, nu se regăsește ca fiind exportată sau rămasă în gestiune ca și materie primă ori cazaturi, rebuturi sau deșeu.

Pentru a stabili cu claritate aspectele de natură vamală, referitoare la cantitățile de mărfuri importate și produse compensatoare exportate, organul de control a procedat la cântărirea unor cantități de piele importate de la furnizorul P, întocmind

Procesul verbal de cântărire .Pentru pielea aparținând acestui furnizor a rezultat o greutate specifică de 0,82 kg/mp.

Din fișa de magazie a deșeurilor de piele din evidența contabilă de gestiune a societății rezulta o cantitate de deșeu înregistrată în evidente, ceea ce semnifică un procent de 10% din masa de piele plasată sub regimul de perfecționare activă, din punct de vedere scriptic fiind în acord cu rata de randament aprobată în autorizație; din fișele de magazie ale pieilor importate rezulta că acestea au fost consumate în totalitate, stocurile fiind zero iar din fișa tehnică a produsului, emisă de către furnizor rezulta o greutate specifică situată între 0,83 - 0,99 kg/mp.

Pentru stabilirea cu exactitate a suprafețelor de piele încorporate în produsele compensatoare exportate, organul de control a solicitat măsurarea acestora prin digitizare cu instrumentul din dotarea firmei controlate și s-a dispus și efectuarea unui inventar, în condițiile art. 66 din OANAF 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior.

În urma inventarului materializat prin Procesul verbal de inventar, a rezultat următoarea situație de fapt:

-o cantitate de deșeurile de piele mai mare față de cea care era înscrisă inițial în fișa de magazie a deșeurilor de piele ;

-o cantitate de mp piele Blue Brilliance, față de zero mp înscrisă inițial în fișa de magazie a materiei prime respectiv mp piele Hexachrome Cyan față de zero mp înscrisă inițial în fișa de magazie.

Organul de control a constatat că în fișa de magazie a deșeurilor, apar doar două tipuri de piele din care au rezultat deșeurile în condițiile în care au fost plasate sub regimul trei tipuri de piele.

Potrivit art. 114 alin.(2) lit. f) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, rata de randament reprezintă cantitatea sau procentul de produse compensatoare obținute din transformarea unei cantități date de mărfuri de import.

Din măsurarea cantităților de piele încorporate în produsele compensatoare exportate cu MRN, efectuată prin digitizarea suprafețelor de piele, de către reprezentantul firmei, au rezultat o suprafață netă reală de ..mp , față de consumul de piele de ...mp declarați ca și consumați conform contract, cantitate diferită decât cea care rezulta din jurnalul de fabricație.Decontul s-a efectuat pe întreaga cantitate de marfa de import de ...mp aspect ce rezulta și din jurnalul de fabricație.

Organul vamal a constatat că rata de randament reală este de 39,28% iar decontul justificativ al mărfii de import , întocmit ca urmare a exportului cu MRN, conține date nereale în sensul că a fost decontată nejustificat întreaga cantitate de marfa de import de ..mp în loc de ..mp cantitate reală încorporată în produsele compensatoare exportate.

Astfel, organul de control a calculat diferența între cantitatea importată, cea exportată și cantitatea de deșeu ramasă exprimată în metri patrati, rezultând diferența de piele care nu a fost evidențiată în documentele contabile ale firmei, constituindu-se lipsa în gestiune.Această cantitate nu se regăsește în evidentele societății ca materie primă sau deșeurile, rebuturi, cazaturi, nefiindu-i atribuită o destinație vamală, în termenul stabilit pentru încheierea regimului vamal.

Conform art. 87 din Regulamentul CEE nr, 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, titularul regimului avea obligația să utilizeze regimul vamal acordat în condițiile menționate în autorizație, fiind obligat să înștiințeze autoritățile vamale asupra

tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

De asemenea, avea obligația de a instiinta autoritatea vamala asupra ratei de randament reala, rezultata in urma fabricării produselor compensatoare. Nerespectand aceasta obligație, decontând in mod nereal 90% din cantitatea de materie prima importata, fata de rata de randament reala de 39,28%, a rezultat cantitatea de 59,08 mp piele care nu se regăsește in evidentele financiar contabile ale firmei, nefiindu-i atribuita o destinație vamala, in cadrul termenului de încheiere acordat de autoritatea vamala, fiind sustrasa de sub supraveghere vamala.

Totodata, s-a constatat ca titularul operatiunii a operat in mod nereal fisele de magazie ale mărfii de import si ale deșeurilor de piele, sustragand cantitatea de piele; inventarul dispus de organul de control a scos la iveala cantitatea de ..mp piele Blue Brilliance, fata de zero mp înscrisa inițial in fisa de magazie a materiei prime respectiv ..mp piele Hexachrome Cyan precum si cantitatea de ..kg deșeuri piele fata de ..kg cat era înscrisa inițial in evidente. In fisa de magazie a deșeurilor nu se face referire la un document de proveniența a pieilor din care rezulta acest dese (factura, declarație vamala) in condițiile in care titularul a mai efectuat operațiuni cu aceste tipuri de piele si pentru alți clienți.

Astfel, organul vamal a constatat ca titularul regimului vamal de perfecționare activa, sistemul cu suspendare, nu a respectat condițiile si obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscrise in Autorizația actualizata în data de 12.01.2015, incalcand prevederile art. 84-90 si art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 si 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, în conditiile în care:

- a sustras de sub supraveghere vamala cantitatea de marfa de import de mp piele;

- a întocmit evidente financiar contabile si de gestiune ce conțin date eronate si contradictorii privind fluxul de marfa de import de la plasarea sub regim pana la încheiere precum si decontarea nereala a cantitatilor de marfa de import;

 - nu a respectat rata de randament prevăzută in autorizație;

 - nu a acordat o destinație vamala tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare pana la data stabilita pentru încheierea regimului;

 - nu a instiintat autoritatea vamala asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

Luând în considerare prevederile art. 199 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementarii CEE nr 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar precum și prevederile art. 204 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.89 alin.(2) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, organul de control a procedat la impunerea drepturilor de import datorate in momentul in care mărfurile au fost plasate sub regimul vamal de perfecționare activa, pentru întreaga cantitate de marfa de import care face obiectul MRN din 13.01.2015, întrucât regimul vamal nu s-a incheiat in condițiile prevăzute pentru marfa incorporata in produsele compensatoare exportate iar pentru deșeuri regimul nu a fost incheiat.

De asemenea , conform art. 157 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare si ale art. 287 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României, organul de control a stabilit și TVA aferenta acestei operațiuni.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

Astfel, încadrarea tarifara a mărfii este la poziția Taric 4107921000, nivelul taxei vamale = 5.5%, TVA = 24%, valoarea facturata de.., cursul de schimb, (la data întocmirii declarației vamale de plasare sub regimul de perfecționare activa), valoarea in vama, pentru care societatea datoreaza diferenta de taxa vamala si TVA.

În conformitate cu prevederile art. 519 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, declarantul datoreaza dobânzi compensatorii, calculate pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp 01.02.2015 - 30.11.2015, pe baza ratei trimestriale a dobânzii de pe piața financiara publicata in anexa statistica a buletinului lunar al Băncii Centrale Europene, organele vamale au calculat si dobanda compensatoare.

Totodata, în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificările si completările ulterioare, in vigoare la data scadentei obligațiilor de plata, pe perioada 14.01.2015-20.11.2015, organele de control au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere.

3.Operațiunea vamala MRN din 20.10.2014 consta intr-o operațiune de plasare sub regim vamal cu impact economic, anume regim de perfecționare activa in sistemul cu suspendare (regim 5100) de marfa adusa din afara Comunității, in vederea prelucrării, fiind întocmită in baza următoarelor documente:

-factura externa emisa de către P, plătitor fiind R, destinatarul fiind T, Marfa consta din mp piele Parallax si mp piele Warm Grey, ambele tipuri avand prețul unitar, in valoare totala de..;

-factura externa emisa de către P, plătitor fiind R, destinatarul fiind A. Marfa consta din mp piele Parallax si mp piele Warm Grey, ambele tipuri avand prețul unitar, in valoare totala..;

-autorizația de perfecționare activa in procedura simplificata in baza documentului depus de titular la Biroul Vamal avand prevăzută o rata de randament de 98% la punctul 12.

Masa neta a mărfii de import este de .. kg, in suprafata totala ..mp piele prelucrata spalt fata de bovine, conform declarației vamale.

In baza regimului vamal acordat de către autoritatea vamala, titularul regimului a beneficiat de suspendarea plății drepturilor vamale si a TVA datorata in vama, la momentul întocmirii MRN 14, garantand la organul vamal taxele vamale.

Termenul limita acordat de autoritatea vamala pentru încheierea operațiunii de perfecționare activa a fost 20.04.2015, iar la solicitarea titularului regimului vamal, Biroul Vamal a acordat prelungirea, succesiv, pana la data de 20.04.2016.

Din documentele deținute de organul vamal rezulta ca operațiunea vamala sus menționata a fost diminuata cu:

-operațiunea de reexport MRN din 10.11.2014 prin care s-au exportat următoarele cantitati de produse compensatoare cuprinse in factura in masa totala neta de ..kg.

La momentul exportului a fost depus decontul de justificare conținând doua file in care este menționat ca MRN din 20.10.2014 se diminuează, fiind decontata cantitate de piele importata de ..mp, soldul cantitativ fiind ..mp. Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 98% si declara ca restul de 2% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare care se incadreaza

in categoria „pierderi normale pentru care nu se datoreaza drepturi vamale de import” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

-operațiunea de reexport MRN din 15.01.2015 prin care s-au exportat următoarele produse compensatoare cuprinse in factura in masa totala neta de ..kg.

La momentul exportului a fost depus decontul de justificare conținând doua file in care este menționat ca MRN se diminuează, fiind decontata cantitatea de piele importata în cantitate de ...mp, soldul cantitativ fiind ..mp. Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 98% si declara ca restul de 2% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare care se incadreaza in categoria „ pierderi normale pentru care nu se datoreaza drepturi vamale de import” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

Organele vamale au constatat ca societatea, la aceleași cantitati de produse compensatoare exportate, a decontat cantitati diferite de marfa de import de ..mp la primul export respectiv ...mp la cel de-al doilea export.

De asemenea, organele vamale au constatat ca în jurnalele de fabricație la ambele exporturi sunt evidențiate consumuri de marfa de import identice, dar într-o alta cantitate decât în decontul de justificare și anume ..mp/ fiecare jurnal de fabricație.

În vederea stabilirii cu exactitate a suprafețelor de piele incorporate in produsele compensatoare exportate, organul de control a solicitat masurarea acestora prin digitizare cu instrumentul din dotarea firmei controlate.

Din masurarea cantitatilor de piele incorporata in produsele compensatoare, efectuata prin digitizarea suprafețelor de piele, de către reprezentatul firmei a rezultat o suprafața neta reala de ..mp/set fata de consumul de piele de ..mp /set declarat in jurnalul de fabricație, ceea ce inseamna ca rata de randament reala este de 59,72%. Din declarațiile vamale de export rezulta ca au fost exportate in total 24 seturi de produse compensatoare fiind consumate in mod real ..mp, cantitate care ar fi trebuit sa fie decontata însă titularul regimului a declarat ..mp de piele.

Organul de control a efectuat și inventar, in condițiile art. 66 din OANAF 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, care s-a materializat prin Procesul verbal de inventar nr. 4362/30.10.2015 .

Urmare inventarierii a rezultat următoarea situație de fapt:

-o cantitate de ..mp piele Warm Grey, in plus fata de stocul scriptic de ..mp stabilit prin inventarul din 31.12.2014 ;

-o cantitate de .. mp piele Parallax, in plus fata de stocul scriptic de ..mp.

Aceasta cantitate de ..mp rezulta din stocul de..mp stabilit urmare inventarului din 31.12.2014, din care ...mp au fost trimiși la teste de foc si cantitatea de ..mp figureaza ca venita pentru teste de foc.Pentru cantitatea de ..mp, titularul a prezentat factura proforma emisa de R, fara a prezenta si documentul de proveniența, respectiv un document vamal.

-o cantitate de ...mp piele albastra Skyline SK, pentru care nu exista document vamal de proveniența.

Societatea contestatara a mai efectuat o operațiune de inventariere a pieilor, in data de 31.12.2014, potrivit fiselor de magazie fara a se constata diferente.Din inventariere nu rezulta ca exista deșeuri din operațiunile de perfecționare materializate prin cele doua operațiuni de export, deși in deconturile de justificare titularul declara ca exista un procent de 2% deșeuri.

Astfel, situația mărfurilor importate se prezintă astfel:

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

Cantitate importata = ...mp, din care: piele parallax ... mp, piele warm grey mp;
Cantitatea de piele exportata incorporata efectiv in produsele compensatoare principale, conform ratei de randament reale, stabilita in urma controlului este...

Scazand din cantitatile de piele consumate conform celor doua jurnale de fabricație cantitatea de piele reala incorporata in produsele compensatoare este de ...mp, rezultand cantitatea de mp piele lipsa in gestiune, cantitate sustrasa in fapt de sub supraveghere vamala. La aceasta se adauga cantitatea de ..mp piele, astfel cum rezulta din fisa stocurilor, trimisa de titular la teste de foc .

Aceasta activitate a fost justificata de către titularul regimului cu următoarele documente, in care nu sunt evidențiate cantitatile de piele, in metri patrati:

- "Purchase Order" prin care trimite un colet cu repere menționate la firma C.

- "Purchase Order" prin care trimite un colet cu repere menționate la firma C.

- "Purchase Order" prin care trimite patru colete cu repere menționate la firma V.

Organele vamale au constatat ca trimiterile la teste de foc reprezintă sustragere de sub supraveghere vamala, intrucat aceasta activitate nu este prevăzută in Autorizație conform art.497 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar si nici nu poate constitui o destinație vamala care sa fie atribuita unor mărfuri plasate in regim de Perfecționare activa. În Autorizația la perfecționare activa emisa de autoritatea vamala la cererea societății contestatare, la punctul 9 „*Detalii cu privire la activitățile planificate*” sunt inscise operațiuni precum „recepție, croire(manuala), coasere(aplicare elastic, tivire, tighelire) montare platou, matlasare platou, etichetare, finisare, verificare calitate, ambalare”.

Astfel, organul vamal a constatat ca, cantitatea totala de piele sustrasa de sub supraveghere vamala, prin cele doua modalitati mai sus menționate.

Titularul regimului avea obligația, conform art. 87 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, sa utilizeze regimul vamal acordat in condițiile menționate in autorizație, fiind obligat sa înștiințeze autoritatile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influenta menținerea sau conținutul acesteia.

De asemenea, avea obligația de a instiinta autoritatea vamala asupra ratei de randament reale, rezultata in urma fabricării produselor compensatoare. Nerespectand aceasta obligație, decontând in mod nereal 98% din cantitatea de materie prima importata, fata de rata de randament reala de 59,72%, a rezultat in mod necesar cantitatea de mp piele, cantitate care nu se regăsește in evidentele financiar contabile ale firmei, nefiindu-i atribuita o destinație vamala, in cadrul termenul de încheiere acordat de autoritatea vamala, fiind sustrasa de sub supraveghere vamala la care se adauga cantitatea de piele de, trimisa la teste de foc.

Organul vamal a constatat ca titularul a operat in mod nereal în fisele de magazie ale mărfii de import si ale deșeurilor de piele, sustragand cantitatea de mp piele; inventarul dispus de organul de control a scos la iveala cantitatea totala de mp piele în conditiile în care la inventarul din 31.12.2014 nu s-au constatat diferente intre stocul scriptic si cel faptic.

Potrivit art. 89 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, un regim vamal cu impact economic se incheie când se atribuie o alta destinație vamala admisa fie mărfurilor plasate sub acest regim, fie produselor compensatoare plasate sub acest regim. Pana la atribuirea noii destinații vamale, mărfurile introduse pe teritoriul Comunității se afla sub supraveghere vamala potrivit art. 37 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Referitor la deșeuri, acestea reprezintă produse compensatoare secundare, potrivit Anexei 75 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, iar pentru acestea se datorează taxe de import în conformitate cu art. 548 alin.(1) din același act normativ.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organul vamal a constatat că titularul regimului vamal de perfecționare activă, sistemul cu suspendare, nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscrise în Autorizația de perfecționare activă, anexată la MRN, conform art.497 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, încălcând prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, sub următoarele aspecte:

- a sustras de sub supraveghere vamală cantitatea de marfă de import de mp piele, din care lipsa în gestiune și trimise la teste de foc ;

- a întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfă de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereală a cantităților de marfă de import;

- nu a respectat rata de randament prevăzută în autorizație;

- nu a instiintat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia;

- există în gestiune marfă de import în cantitate de mp piele albastră Skyline SK, pentru care nu există document vamal de proveniență;

Luând în considerare dispozițiile art.199 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar precum și dispozițiile art. 204 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, organul de control a procedat la impunerea drepturilor de import datorate în momentul în care mărfurile au fost plasate sub regimul vamal de perfecționare activă, pentru întreaga cantitate de marfă de import care face obiectul MRN din 20.10.2014 pe motiv că regimul vamal nu s-a derulat în condițiile prevăzute pentru marfa incorporată în produsele compensatoare exportate; în conformitate cu prevederile art. 157 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale art. 287 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României, organul vamal a constatat că societatea datorează bugetului de stat și TVA.

Conform art. 519 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, declarantul datorează dobânzi compensatorii, calculate pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp 01.11.2014- 30.11.2015, pe baza ratei trimestriale a dobânzii de pe piața financiară publicată în anexa statistică a buletinului lunar al Băncii Centrale Europene;

În conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data scadenței obligațiilor de plată, organul vamal a stabilit pe perioada 21.10.2014-20.11.2015, dobânzi și penalități de întârziere asupra obligațiilor fiscale (taxa vamală, TVA) stabilite suplimentar asupra operațiunii vamale MRN din 20.10.2014.

4. Referitor la operațiunea vamala MRN din 13.01.2014 urmare verificării, organul vamal a constatat ca aceasta consta într-o operațiune de plasare sub regim vamal cu impact economic, anume regim de perfecționare activa in sistemul cu suspendare (regim 5100) de marfa adusa din afara Comunității, in vederea prelucrării, fiind întocmită in baza următoarelor documente:

- factura externa emisa de către L, plătitor fiind R, destinatarul fiind A; marfa consta în cantitatea de mp piele prelucrata șpalt fata de bovine, din care mp piele Clasice Gpl 405 Ocean si mp piele Classic Gpl 208 Terracota, ambele tipuri avand prețul unitar., in valoare totala., in condiția de livrare FCA. Masa totala neta este de kg; factura conține declarația de origine preferențiala, data de exportatorul autorizat avand autorizația.

-autorizația de perfecționare activa din 09.01.2014 avand prevăzută o rata de randament de 90% la rubrica 8 .Aceasta autorizație a fost modificata succesiv la data de 20.03.2014 prin suplimentarea cantitatii de piele si majorarea ratei de randament la 95%, respectiv la 10.09.2014 prin suplimentarea cantitatii de piele si majorarea ratei de randament la 98%.

-declarația data pe propria răspundere de către directorul general, prin care aceasta declara ca toate cheltuielile de transport aferente facturilor, sunt suportate de cumpărător, adica societatea R.

In contradictoriu cu aceasta declarație, la solicitarea organelor de control, reprezentantul firmei a pus la dispoziție factura de transport pe parcurs extern, factura emisa in sarcina A.

-contractul incheiat intre A si R.

In baza regimului vamal acordat de către autoritatea vamala, titularul regimului a beneficiat de suspendarea plății TVA datorata in vama, la momentul întocmirii MRN; termenul limita acordat de autoritatea vamala pentru încheierea operațiunii de perfecționare activa a fost 10.01.2015, iar la solicitarea titularului regimului vamal, Biroul Vamal a acordat prelungirea, succesiv, pana la data de 22.12.2015.

Din documentele detinute de organul vamal a rezultat ca operațiunea vamala mai sus menționata a fost diminuata cu 12 operațiuni de export; la declaratiile de export fiind anexate și facturile externe aferente si jurnalele de fabricație. Prin aceste operațiuni au fost exportate următoarele cantitati de produse compensatoare principale.

Din fisa stocurilor a rezultat următoarea situație:

-Cantitatea intrata de ..mp;

-Cantitatea consumata de piele a fost ..mp;

-Marfa fabricata sau in curs de fabricație si neexportata, in suprafata totala de ...mp;

-Deseul de piele la inventarul efectuat in 31.12.2014 a fost de ... kg;

-Cantitatea de ..mp apare in fisa stocurilor ca fiind trimisa la teste de foc;

-O cantitate de .. mp piele resturi, altele decât deșeuri.

Potrivit măsurătorilor prin digitizare efectuata de către reprezentantul firmei consumul real total de piele este de ...mp incorporați in produsele compensatoare exportate prin cele 12 operațiuni.

Conform Procesului verbal de inventariere a rezultat o cantitate suplimentara de deșeuri piele de import. In lista de inventariere apare o cantitate diferita și anume ..kg, cantitate evidențiată in fisa de magazie întocmită informatic; la inventarul din 31.12.2014 nu au fost găsite diferente, stocul fiind de ..kg deseu, astfel ca organul vamal a constatat ca deseul a fost sustras de sub supraveghere vamala, inaintea datei

inventarului;resturile, altele decât deseurile in suprafata totala de .. mp, nefiind inscrise in documentele de evidenta (nu are fisa de magazie) au fost de asemenea sustrate de sub supraveghere vamala;cantitatea trimisa la teste de foc de mp este tot sustragere de sub supraveghere vamala. Aceste trimiteri la teste de foc reprezintă de asemenea sustragere de sub supraveghere vamala, intrucat aceasta activitate nu este prevăzută in Autorizația de perfecționare activa, la rubrica 9 „ Detalii cu privire la adivitatile planificate” si nici nu poate constitui o destinație vamala care sa fie atribuita unor mărfuri plasate in regim de perfecționare activa: recepție, croire, coasere (aplicare elastic, tivire , tighelire) montare panou, matlasare panou, etichetare, finisare, verificare calitate, ambalare.

În timpul controlului ,titularul a prezentat ca dovada a trimiterilor la teste de foc, documente de livrare către clienți.

Urmare verificarii organul vamal a constatat ca societatea nu poate justifica cantitatea ...de piele, aceasta fiind lipsa în gestiune si implicit sustragere de sub supraveghere vamala.

Pentru a stabili rata de randament reala, organul de control a efectuat calculul consumului de marfa de import, potrivit consumului declarat de titular, conform contractului cu partenerul extern.Consumul specific declarat conform Anexei contractului intre parti este de...mp piele de import/set, structurat conform fisei întocmite de titular urmare calculelor efectuate rezultand cantitate totala de ..mp piele.Comparând cantitatea de piele consumata ...mp cu cea consumata conform digitizării de ..mp rezulta un randament real de 48,25%.

Din deconturile de marfa de import, anexate fiecărui export care diminuează operațiunea vamala de plasare sub regim de perfecționare activa rezulta un consum total de marfa de import decontata de ...mp calculata la o rata de randament de 95% respectiv 98%.

Astfel, organul vamal a constatat următoarele nereguli:

-a fost decontata eronat cantitatea de ...mp marfa de import in deconturile de justificare depuse cu ocazia fiecărui export iar marfa de import incorporata in mod real, care ar fi trebuit sa fie decontata este de ...mp;

-deși rata de randament reala era cu mult sub cea declarata, titularul a solicitat emitentului autorizației de perfecționare activa, in mod nejustificat majorarea acesteia de la 90% la 95% si 98%;

-cantitatea totala de piele sustrasa de sub supraveghere vamala care nu apare in evidentele contabile, la care se adauga pielea trimisa la teste de foc, fara a solicita o destinație vamala, este de ...mp ;

-neevidentierea corecta a deșeurilor in fisele de magazie, in condițiile in care inventarul din 30.10.2015 a scos la iveala o cantitate suplimentara de ...kg, iar la inventarierea din 31.12.2014, nu au fost constatate diferente fata de cantitatea ..kg; organul vamal a concluzionat ca aceasta cantitate a fost sustrasa de sub regimul vamal, ca rezultat al evidentei operative defectuoase.

Titularul regimului avea obligația, conform art. 87 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, sa utilizeze regimul vamal acordat in condițiile menționate in autorizație, fiind obligat sa înștiințeze autoritatile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influenta menținerea sau conținutul acesteia.

De asemenea avea obligația de a instiinta autoritatea vamala asupra ratei de randament reale, rezultata in urma fabricării produselor compensatoare. Nerespectand aceasta obligație, decontând in mod nereal 95% respectiv 98% din cantitatea de

materie prima importata, fata de rata de randament reala de 48,25%, a rezultat cantitatea de ..mp piele care nu se regăsește in evidentele financiar contabile ale firmei, nefiindu-i atribuita o destinație vamala, in cadrul derulării regimului de perfecționare, fiind sustrasa de sub supraveghere vamala , cantitatea incluzând si pielea în cantitate de ..mp, trimisa la teste de foc.

Luând în considerare dispozitiile art.199 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozitiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar precum și dispozitiile art. 204 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, organul de control a procedat la impunerea drepturilor de import datorate in momentul in care mărfurile au fost plasate sub regimul vamal de perfecționare activa, pentru întreaga cantitate de marfa de import care face obiectul MRN din 13.01.2014 pe motiv ca regimul vamal nu s-a derulat in condițiile prevăzute pentru marfa incorporata in produsele compensatoare exportate; în conformitate art. 157 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare si ale art. 287 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal ai României, organul vamal a constatat ca societatea datorează bugetului de stat și TVA.

În conformitate cu prevederile art. 119 si 120 din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificările si completările ulterioare, in vigoare la data scadentei obligațiilor de plata, organul vamal a stabilit pe perioada 14.01.2014-28.02.2014, dobânzi și penalitati de întârziere asupra TVA stabilite suplimentar asupra operatiunii vamale MRN din 13.01.2014.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii, organele vamale din cadrul Directiei Regionale Vamale-Biroul Vamal de Interior au stabilit în sarcina societății X obligații fiscale accesorii, pe perioada 01.01.2016-10.05.2016, care se compun din:

- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii rezulta ca obligatiile fiscale accesorii au fost calculate asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:27.06.2013-20.11.2015;

1.Referitor la obligatiile vamale stabilite suplimentar de organele vamale din cadrul Directiei regionale Vamale -Biroul Vamal de Interior, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza obligatiile fiscale reprezentand taxe vamale si TVA in conditiile in care regimul vamal de perfectionare activa cu suspendarea drepturilor de import sub care au fost plasate marfurile nu a fost incheiat in conditiile prevazute in autorizatia de regim.**

În fapt, Societatea X a plasat sub regim vamal de perfecționare activă în sistem de suspendare a drepturilor de import, conform declarațiilor vamale MRN materii prime constând în piele spalt, conform facturilor, destinate reexportului de produse compensatoare (huse din piele) către clienții externi respectiv R.

Titularul a beneficiat de regim vamal de perfecționare activă, regim vamal suspensiv și totodată un regim vamal cu impact economic, conform art.84-90 din Regulamentul Consiliului (CE) nr.2913/1992, în baza Autorizației având rata de randament de 90% respectiv 98% (autorizație actualizată în data de 12.01.2015) și Autorizației cu rata de randament de 90%, emise de Direcția Regională Vamală.

Operațiunile de perfecționare prevăzute în autorizații constau în: recepție, croire (manuală) coasere (aplicare elastic, tivire, tighelire) montare platou, matlasare platou, etichetare, finisare, verificare calitate, ambalare. Locul prevăzut în autorizații pentru procesare: X

Potrivit pct.16 din autorizații:

„Titularul autorizației este obligat să instiinteze autoritățile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia conform art.87 din Regulamentul Consiliului (CE) nr.2913/1992, cu modificările și completările ulterioare.”

Urmare verificării corectitudinii declarațiilor vamale de import temporar, a declarațiilor vamale de reexport a produselor compensatoare și a materiilor prime și materialelor consumate pentru confecționarea produselor reexportate, a consumurilor specifice pe unitate de produs și model, a felului mărfurilor decontate și a cantităților de materie prime utilizate real și încorporate în produsele compensatoare principale reexportate, organele vamale au constatat că, în cazul operațiunilor de perfecționare activă, efectuate cu MRN titularul regimului vamal de perfecționare activă, sistemul cu suspendare, respectiv Societatea X, nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează și se încheie regimul vamal, înscrise în Autorizațiile de perfecționare activă, încălcând prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, sub următoarele aspecte:

-a sustras de sub supraveghere vamală diferite cantități de marfă de import piele;

-a întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfă de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereală a cantităților de marfă de import;

-nu a respectat rata de randament prevăzută în autorizație;

-nu a acordat o destinație vamală tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare până la data stabilită pentru încheierea regimului;

-nu a instiintat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 204 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, organul de control a procedat la impunerea drepturilor de import datorate în momentul în care mărfurile au fost plasate sub regim vamal de perfecționare activă, pentru întreaga cantitate de marfă de import care face obiectul celor patru operațiuni de perfecționare activă, întrucât regimul vamal nu s-a derulat și încheiat în condițiile prevăzute pentru marfa încorporată în produsele

compensatoare exportate iar pentru deșeuri regimul nu a fost încheiat ca și pentru mărfurile sustrate de sub controlul vamal; în conformitate cu prevederile art. 157 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale art. 287 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA asupra operațiunilor în cauză.

Asupra celor patru operațiuni vamale organele de inspecție fiscală, au stabilit taxe vamale de plată și TVA prin Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

În contestația formulată, societatea contestată susține că nu toată cantitatea de piele importată este încorporată în produse compensatoare, în urma procesului de fabricație rezultând și resturi de piele ce pot primi o destinație economică (produse compensatoare secundare) deșeuri de piele (cazături, rebuturi, resturi tehnologice) și pierderi (piele distrusă sau pierdută în timpul procesului de transformare).

Societatea invocă dispozițiile art. 134 alin. (7) și art. 139 alin. (1) din Legea nr. 86/2003 privind Codul Vamal al României precum și art. 119 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 și susține că organele vamale în mod eronat au determinat cantitatea și valoarea pieilor neexportate. La momentul importului unitatea de măsură a pieilor a fost kilogramul în timp ce pentru produsele finite pielea încorporată se poate măsura doar la metru pătrat; resturile de piele rămase în gestiunea societății nu au fost măsurate la metru pătrat ci doar cântărite.

Societatea contestată susține că pentru a determina raportul kg - m², organele de control au cântărit și au măsurat la întâmplare o bucată de piele și au ajuns la concluzia că 1 m² de piele cântărește aproximativ 0,82 kg. Astfel, au făcut proporția m²/kg, care este însă una aproximativă. Nu toate bucățile de piele au aceeași greutate raportată la suprafață.

Totodată, societatea contestată susține că, datorită configurației specifice și a diferențelor de mărime ale reperelor componente ale articolelor din aviație, la croirea lor se înregistrează deșeuri care sunt de diverse tipuri:

- deșeuri normale înregistrate la croirea reperelor de același fel (ca formă) și de aceeași mărime;
- deșeuri marginale determinate de lipsă de coincidență dintre conturul reperului și conturul foarte diferit de fețe;
- deșeuri de tipar manifestate la croirea reperelor diferite ca tip și număr de mărime;
- deșeuri prin punți manifestate ca urmare a croirii distanțate a reperelor alăturate pentru asigurarea integrității conturilor acestora și evitarea strivirii materialului sub acțiunea cuțitului;
- deșeuri decalate datorate diferenței de calitate a pieilor.

De asemenea, societatea contestată consideră că eronat, organele de control au încadrat întreaga cantitate de piele rămasă ca fiind deșeu, fără să facă distincția între „deșeu” și „pierderi”.

Totodată, societatea contestată susține că organele de control nu au ținut cont de cantitatea de deșeuri reală descoperită în urma inventarierii, ci s-au raportat la situația scriptică evidențiată în gestiune și în fișele de magazie. Societatea precizează că a înregistrat scriptic cantitatea de deșeuri și de piele rămasă neprelucrată fără a o verifica fizic, menționând-o exact pe cea din declarația vamală, respectiv 10% din cantitatea importată. Organele de control ar fi trebuit însă să constate starea reală de fapt și nu cea scriptică, care poate conține erori.

Societatea contestatara sustine ca organele de control nu au tinut cont de cantitatea de piele trimisa la teste de foc. Aceste teste sunt obligatorii in industria aeronautica, fiind prevăzute in contractul cu clientul si impuse de regulile EASA;Pielea trimisa la teste de foc este evidențiată distinct si nu poate fi luata in calcul la determinarea ratei rentabilității, ea fiind in sine o „pierdere” in sensul art.518 din Regulamentul CEE nr.2454/93.

Societatea contestatara sustine ca organele de control au comis greșeli aritmetice, când au calculat metrii patrati de piele ce reprezintă deșeuri. După ce au stabilit o greutate specifica de 0.82 kg/mp pe baza cântării unei singure bucati de piele, au inmultit-o cu cantitatea de deșeu in loc sa o imparta, rezultând o diferența de piele in minus fata de calculul corect.

Pentru motivele prezentate societatea contestatara considera ca, in mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA si accesoriile pentru produsele compensatoare.

In drept, in conformitate cu prevederile art.78 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar:

„(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.”

La art.100 din Legea nr.86 /2006 privind Codul vamal al Romaniei se prevede:

„(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 ori 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 care 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. [...].

(6) În cadrul controlului ulterior al declarațiilor, autoritatea vamală stabilește potrivit alin. (3) și diferențele în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului în cadrul operațiunilor vamale, luând măsuri pentru încasarea diferențelor în minus constatate. Diferențele în plus privind aceste taxe și impozite se restituie potrivit normelor legale care le reglementează.”

La art.56 din Legea nr.86 /2006 privind Codul vamal al României se prevede:

“(1) Dispozițiile prezentului capitol stabilesc modul de determinare a valorii în vamă în scopul aplicării Tarifului vamal al României și a măsurilor netarifare prevăzute de dispozițiile legale care reglementează domenii specifice legate de schimbul de mărfuri.

(2) Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevăzute în Tariful vamal al României.”

Potrivit art.287 din același act normativ:

“Dispozițiile cuprinse în prezentul cod și în alte reglementări vamale privind plata, garantarea, înscrierea în evidențele contabile, stingerea datoriei vamale și remiterea drepturilor de import, cu excepția [art. 163](#) și [247](#) din prezentul cod, se aplică în mod corespunzător și pentru taxa pe valoarea adăugată și pentru accize care, potrivit [Codului fiscal](#), sunt în atribuțiile autorității vamale.”

În conformitate cu prevederile art.158 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data plasării operațiunilor sub regim vamal :

“(2) Taxa se administrează de către organele fiscale și de autoritățile vamale, pe baza competențelor lor, așa cum sunt prevăzute în prezentul titlu, în norme și în legislația vamală în vigoare.”

iar potrivit prevederilor art.139 din același act normativ:

“(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.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, care intervin până

la primul loc de destinație a bunurilor în România, în măsura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilită conform alin. (1), precum și cele care decurg din transportul către alt loc de destinație din Comunitate, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul la care intervine faptul generator. Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document în baza căruia bunurile sunt importate în România ori, în absența unei astfel de mențiuni, primul loc de descărcare a bunurilor în România.”

In conformitate cu prevederile art.136 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data plasării operațiunilor sub regim vamal :

“(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.[...]

(3) În cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la [art. 144](#) alin. (1) lit. a) și d), faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.”

iar la pct.17¹ din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în aplicarea art.136 din Cod se prevede:

“(1) În sensul [art. 136](#) alin. (1) din Codul fiscal, în cazul bunurilor plasate în regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import și în regim de transformare sub control vamal, regimuri care din punct de vedere al TVA constituie importuri de bunuri care nu beneficiază de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată conform [art. 144](#) alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, exigibilitatea TVA intervine atunci când intervine obligația de plată a taxelor vamale, taxelor agricole sau a altor taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune aplicabile bunurilor respective.

(2) În cazul în care bunurile plasate în regimurile prevăzute la alin. (1) sunt scutite de taxe vamale, taxe agricole sau alte taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune, exigibilitatea TVA pentru importul bunurilor respective intervine atunci când ar fi intervenit obligația de plată a taxelor vamale, taxelor agricole sau a altor taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune aplicabile bunurilor respective, dacă acestea ar fi fost datorate.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că, autoritatea vamală are dreptul, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală urmare verificării documentelor, registrelor și evidențelor referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

Se retine ca, urmare controlului ulterior al declaratiilor, autoritatea vamala stabilește si diferențe în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului în cadrul operațiunilor vamale, luând măsuri pentru încasarea diferențelor în minus constatate.

În speta fiind vorba de operațiuni de plasare sub regim vamal cu impact economic, de perfecționare activă în sistem de suspendare sunt aplicabile prevederile art.13, art.14, art.29, art.32, art.37, art.84, art.85, art.86, art.87, art.89, art.114, art.116, art.118, art.119, art.120, art.121, art.122, art.182, art.203 și art.204 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit cărora:

-art.13

„Autoritățile vamale pot desfășura, potrivit dispozițiilor în vigoare, toate controalele pe care le consideră necesare pentru a se asigura aplicarea corectă a legislației vamale.”

-art.14

„În vederea aplicării legislației vamale, orice persoană implicată direct sau indirect în operațiunile având ca scop schimbul cu mărfuri, furnizează autorităților vamale la cererea acestora și în termenul stabilit, toate documentele și informațiile necesare, pe orice suport, precum și orice ajutor necesar.”

-art.29

„(1) Valoarea în vama a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export pe teritoriul vamal al Comunității .”

-art.32

„(1) La stabilirea valorii în vama în conformitate cu art. 29, se adaugă la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate: [...]

(e)(i) cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate și

(ii) cheltuielile de încarcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate până la punctul de introducere a mărfurilor pe teritoriul vamal al Comunității.”

-art.37

„(1) Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității se află sub supraveghere vamală din momentul intrării lor. Ele pot fi supuse controalelor vamale în conformitate cu dispozițiile în vigoare.

(2) Ele rămân sub o astfel de supraveghere atâta timp cât este necesar pentru a se stabili statutul lor vamal, dacă este cazul, și, în cazul mărfurilor necomunitare și fără a aduce atingere articolului 82 alineatul (1), până ce li se modifică statutul vamal, ele intră într-o zonă liberă sau antrepozit liber sau se reexportă sau se distrug în conformitate cu articolul 182.”

-art.84

„(1)a) În cazul în care se utilizează expresia ”regim suspensiv” se înțelege ca aplicându-se în cazul mărfurilor necomunitare, următoarelor regimuri: [...]

-perfecționare activă sub forma unui sistem de suspendare;

b) în cazul în care se utilizează expresia "regim vamal cu impact economic" se înțelege ca aplicându-se următoarelor regimuri: [...]

-perfectionare activă;

(2) "Marfurile de import" reprezintă marfurile plasate sub un regim suspensiv și marfuri care, în regimul de perfectionare activă sub forma sistemului de rambursare, au făcut obiectul formalităților de punere în liberă circulație și formalităților prevăzute la art. 125."

-art. 85

"Utilizarea oricărui regim vamal cu impact economic este condiționată de eliberarea autorizației de către autoritățile vamale."

-art. 86

„Fără a aduce atingere condițiilor speciale suplimentare care reglementează regimul în cauză, autorizația menționată la articolul 85 și cea menționată la articolul 100 alineatul (1) se acordă numai:

-persoanelor care oferă toate garanțiile necesare pentru efectuarea adecvată a operațiunilor;

-atunci când autoritățile vamale pot supraveghea și monitoriza regimul fără a trebui să introducă măsuri administrative disproporționate față de nevoile economice respective."

-art. 87

"(1) Condițiile în care este utilizat regimul în cauză sunt menționate în autorizație.

(2) Titularul autorizației este obligat să instiinteze autoritățile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia."

-art. 89

„(1) Un regim suspensiv cu impact economic se încheie când se atribuie o altă destinație pe vamală admisă fie mărfurilor plasate în acest regim, fie produselor compensatoare sau transformate plasate sub acest regim.

(2) Autoritățile vamale iau toate măsurile necesare pentru a reglementa situația mărfurilor pentru care nu s-a încheiat un regim în condițiile prevăzute."

-art. 114

„(1) Fără a aduce atingere articolului 115, regimul de perfectionare activă permite ca următoarele marfuri să fie utilizate pe teritoriul vamal al Comunității într-una sau mai multe operațiuni de transformare:

(a) marfurile necomunitare destinate reexportării de pe teritoriul vamal al Comunității sub forma produselor compensatoare, fără ca aceste marfuri să fie supuse drepturilor de import sau măsurilor de politică comercială;

(b) marfurile puse în liberă circulație cu rambursarea sau remiterea drepturilor de import aferente unor asemenea marfuri dacă sunt exportate de pe teritoriul vamal al Comunității sub forma de produse compensatoare.

(2) Prin expresiile de mai jos se înțeleg următoarele:

(a) sistem de suspendare:regim de perfectionare activa, așa cum este prevăzut la alin.(1) lit.a)[...]

(d) produse compensatoare:toate produsele ce rezulta din operațiuni de perfectionare;[...]

(f) rata de randament:cantitatea sau procentul de produse compensatoare obtinute din transformarea unei cantitati date de marfuri de import.”

-art.116

„Autorizatia este eliberata la cererea persoanei care indeplineste operatiunile de perfectioanare sau care se ocupa de indeplinirea lor. „

-art.118

„Autoritățile vamale specifica perioada în care produsele compensatoare trebuie să fie exportate sau reexportate sau sa li se atribuie o alta destinație vamala.”

-art.119

„(1) Autoritățile vamale stabilesc fie rata de randament a operațiunii, fie, atunci când este cazul, metoda determinării acestei rate. Rata de randament se stabilește pe baza împrejurărilor reale în care se derulează sau urmează să se deruleze operațiunea de perfecționare.

(2)Atunci când împrejurările o cer și în special în cazul operațiunii de perfecționare efectuate în condiții tehnice clar definite asupra unor marfuri cu caracteristici substanțial uniforme și care au ca rezultat producerea unor produse compensatoare de calitate uniforma ratele standard de randament pot fi stabilite în conformitate cu procedura comitetului, pe baza datelor reale constatate anterior.”

-art.120

„Situatiile și condițiile în care marfurile netransformate sau produsele compensatoare sunt considerate a fi fost puse în libera circulație pot fi stabilite în conformitate cu procedura comitetului.”

-art.121

„(1)Sub rezerva articolului 122, când se naște o datorie vamală, valoarea unei astfel de datorii se stabilește pe baza elementelor de taxare corespunzătoare mărfurilor de import în momentul acceptării declarației de plasare a acestor mărfuri sub regimul de perfecționare activă.

2)Atunci când, în momentul prevăzut la alineatul (1), mărfurile de import îndeplinesc condițiile de calitate pentru a se încadra în tratamentul tarifar preferențial la contingentele sau plafoanele tarifare, acestea îndeplinesc condițiile oricărui tratament tarifar preferențial care există în privința mărfurilor identice la momentul acceptării declarației de punere în liberă circulație.”

-art.122

„Prin derogare de la articolul 121, produsele compensatoare:

(a) sunt supuse drepturilor de import corespunzătoare, atunci când:

- sunt puse în liberă circulație și apar pe lista adoptată în conformitate cu procedura comitetului, în măsura în care ele sunt proporționale cu partea

exportată a produselor compensatoare neincluse pe listă. Totuși, titularul autorizației poate solicita ca drepturile pentru acele produse să fie evaluate în manualul menționat la articolul 121;

- sunt supuse impunerilor stabilite prin politica agricolă comună, iar dispozițiile adoptate în conformitate cu procedura comitetului o permit;

(b) sunt supuse drepturilor de import calculate în conformitate cu normele aplicabile regimului vamal în cauză sau zonelor libere sau antrepozitelor libere în care au fost plasate sub un regim suspensiv sau într-o zonă liberă sau antrepozit liber.”

-art.182

„(1) Marfurile necomunitare pot fi:

-reexportate de pe teritoriul vamal al Comunității;

-distruse;

-abandonate în favoarea bugetului statului atunci când legislația cuprinde dispoziții în acest sens;

(2) Reexportarea implică, după caz, aplicarea formalităților prevăzute pentru ieșirea marfurilor, inclusiv marfuri de politica comercială.[...]

(3) Cu excepția situațiilor determinate în conformitate cu procedura comitetului **distrugerea trebuie să facă obiectul unei notificări prealabile a autorităților vamale.** Autoritățile vamale interzic reexportarea dacă formalitățile sau măsurile menționate la alineatul (2) primul paragraf prevăd acest lucru. Când marfurile plasate sub un regim vamal economic pe teritoriul vamal al Comunității sunt destinate reexportului se depune o declarație vamală de export în sensul articolelor 59-78. În astfel de cazuri se aplică articolul 161 alineatele (4) și (5).

(4) Distrugerea sau abandonul nu presupune nicio cheltuială de la bugetul statului.

(5) **Oricaror deseuri sau resturi care rezulta din distrugere li se atribuie una din destinațiile prevăzute de vama pentru marfurile necomunitare.**

Acestea rămân sub supraveghere vamală până în momentul prevăzut la art.37 alin.(2).”

-art.203

„(1) **O datorie vamală la import ia naștere prin:**

-sustragerea de sub supravegherea vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.

(2) Datoria vamală ia naștere în momentul sustragerii mărfurilor de sub supravegherea vamală.

(3) Debitorii vamali sunt:

-persoana care a sustras mărfurile de sub supraveghere vamală;

-orice persoană care a participat la o astfel de acțiune și care știa sau ar fi trebuit să știe în mod normal că mărfurile au fost sustrate de sub supraveghere vamală;

-orice persoană care a dobândit sau detinut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în mod normal, în momentul cumpărării sau primirii mărfurilor, că ele au fost sustrate de sub supraveghere vamală și

-după caz, persoana care trebuie să execute obligațiile care rezultă din depozitarea temporară a mărfurilor sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate acele mărfuri.”

-art.204

„(1)O datorie vamală la import ia naștere prin:

(a)neexecutarea uneia dintre obligatiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate

sau

(b)nerespectarea unei conditii care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import tinand seama de destinata mărfurilor, în alte cazuri decât cele mentionate la articolul 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

(2)Datoria vamală ia naștere fie în momentul în care obligatia a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci când se stabilește ulterior că o conditie care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import tinand seama de destinatia mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.

(3)Debitorul vamal este persoana căreia i se solicită, în funcție de împrejurări, fie executarea obligațiilor apărute, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, în urma depozitării lor temporare sau a utilizării regimului vamal sub care au fost plasate, fie respectarea condițiilor care reglementează plasarea mărfurilor sub acel regim.”

Din prevederile legale enuntate se reține ca utilizarea oricarui regim vamal cu impact economic este conditionata de eliberarea unei autorizatii de către autoritățile vamale.

Regimul de perfectionare activa permite folosirea pe teritoriul vamal al Uniunii, pentru a le supune uneia sau mai multor operațiuni de prelucrare, a marfurilor neunionale , fără ca aceste marfuri să fie supuse:

-taxelor de import,

-altor taxe , conform altor dispozitii relevante în vigoare;

-masurilor de politica comerciala, în măsura în care acestea interzic introducerea marfurilor pe teritoriul vamal al uniunii Europene sau scoaterea lor din acesta.

Se reține ca, conditiile în care este utilizat regimul sunt mentionate în autorizația eliberata de organele vamale la cererea solicitantului și anume in autorizație se stabilesc:

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

-rata de randament, fie dacă este cazul, modalitatea de determinare a acestei rate;

-perioada în care regimul de perfecționare activă trebuie descărcat.

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că titularul autorizației este obligat să respecte condițiile de derulare ale regimului menționat în autorizație și totodată să instiinteze autoritățile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

Se reține că, regimul vamal de perfecționare activă cu suspendarea drepturilor de import se încheie când se atribuie o altă destinație vamală admisă, fie marfurilor plasate sub acest regim, fie produselor compensatoare sau transformate rezultate din prelucrare iar în cazul în care se constată neîndeplinirea de către titularul operațiunii a acestei obligații organele vamale trebuie să ia toate măsurile necesare pentru reglementarea situației marfurilor și recuperarea datoriei vamale, constând în taxa vamală, comision, dobânzi compensatorii și TVA.

De asemenea, când se naște o datorie vamală, valoarea unei astfel de datorii se stabilește pe baza elementelor de taxare corespunzătoare mărfurilor de import în momentul acceptării declarației de plasare a acestor mărfuri sub regimul de perfecționare activă.

Prevederile legale mai sus enunțate au fost preluate și în Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, care asigură aplicarea Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal.

În speta sunt aplicabile și prevederile art.199, art.515, art.520 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 al Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, potrivit cărora:

-art.199

„(5) Fără a se aduce atingere eventualei aplicări a dispozițiilor penale, depunerea la biroul vamal a unei declarații semnate de către declarant sau de către reprezentantul acestuia sau a unei declarații de tranzit depuse prin intermediul tehnicilor electronice de prelucrare a datelor angajează răspunderea declarantului sau a reprezentantului acestuia în conformitate cu dispozițiile în vigoare cu privire la:

-corectitudinea informațiilor înscrise în declarație;

-autenticitatea documentelor prezentate;și

- respectarea tuturor obligațiilor care decurg din plasarea respectivelor mărfuri sub regimul avut în vedere”

-art.515

„Autoritățile vamale solicită titularului, operatorului sau antrepozitarului desemnat să țină evidențe, cu excepția admiterii temporare sau atunci când nu se consideră necesar.

Autoritățile vamale pot accepta să considere conturile existente ce conțin informațiile relevante ca fiind evidențe.

Biroul de supraveghere poate solicita să fie făcut un inventar al tuturor sau unora dintre mărfurile plasate sub un regim.”

-art.517

„Atunci când este relevant pentru regimurile de la capitolul 3,4 și 6 se stabilește în autorizație sau odată cu plasarea marfurilor sub un regim, o rata de rentabilitate sau metoda stabilirii ei inclusiv ratele medii.

Aceasta rata se stabilește, pe cât posibil, pe baza informațiilor de producție sau tehnice sau atunci când acestea nu sunt disponibile, a informațiilor legate de operațiuni de același tip.

(2) În anumite condiții autoritățile vamale pot stabili rata rentabilității după ce marfurile au fost plasate sub un regim, dar nu mai târziu decât atunci când primesc o destinație sau utilizare vamală nouă.”

-art.520

„(1) Atunci când mărfurile de import sau de export temporar au fost plasate sub un regim prin două sau mai multe declarații în temeiul unei singure autorizații:

-în cazul regimului suspensiv, se consideră că atribuirea unei destinații sau utilizări vamale noi mărfurilor sau produselor încheie regimul vamal pentru mărfurile importate respective plasate prin declarația inițială;

-în cazul perfecționării active (sistem cu rambursare) sau al perfecționării pasive, produsele compensatoare se consideră a fi fost obținute din mărfurile de import sau respectiv export temporar în cauză, plasate prin declarația inițială.

(2) Atunci când marfurile plasate sub un regim sunt puse împreună cu alte marfuri și se înregistrează pierderi irecuperabile sau distrugere totală, autoritățile vamale pot accepta aceste dovezi aduse de titular care să indice cantitatea reală a marfurilor plasate care a fost distrusă sau pierdută. Atunci când nu este posibil ca titularul să aducă astfel de dovezi cantitatea de marfuri care au fost distruse sau pierdute se stabilește pe baza proporției marfurilor de acel tip sub regim la momentul distrugerii sau pierderii.”

-art.529

„(1) Evidența operativă a stocurilor indică permanent stocurile curente de marfuri care se află în continuare sub regim de antrepozit vamal. La datele stabilite de autoritățile vamale, deținătorul antrepozitului depune o listă a stocului menționat la biroul de supraveghere.[...]

(3) În evidența operativă a stocurilor se înregistrează informații asupra mutării temporare a mărfurilor și asupra mărfurilor depozitate în comun, în conformitate cu articolul 534 alineatul (2).”

-art.842

„În sensul art.182 alin.(3) din cod, **notificarea distrugerii marfurilor se face în scris și este semnată de către persoana interesată**.

Atunci când marfurile în cauza fac deja obiectul unei declarații acceptate de către autoritățile vamale acestea menționează respectiva distrugere pe declarație și anulează declarația în conformitate cu art.66 din cod.

Autoritățile vamale care asista la distrugerea marfurilor indica pe declarație natura și cantitatea deseurilor sau a resturilor rezultate din distrugere

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

pentru a determina elementele de taxare aplicabile acestora , de utilizare la atribuirea unei alte destinatii vamale”

-art.862

„In conformitate cu prevederile art.206 din Cod, autoritățile vamale la cererea persoanei interesate iau în considerare cantitățile lipsa ori de câte ori se poate demonstra ca pierderile constatate se datorează exclusiv unor cauze legate de natura marfurilor și nu din neglijența sau dol din partea acesteia.”

La art.31 din OANAF nr. 7789/2007 pentru aprobarea Normelor de autorizare a regimurilor vamale economice se prevede:

„(1) Autorizarea regimului este condiționată de aprobarea prealabilă de către biroul vamal de supraveghere a evidenței operative a mărfurilor, cu respectarea prevederilor art. 515 și 516 din Regulamentul Comisiei (CEE) nr. 2.454/1993.

(2) Evidența operativă trebuie să permită biroului vamal de supraveghere să identifice mărfurile plasate în regim vamal economic și să urmărească fluxul complet al mărfurilor de la plasare și până la încheierea regimului. Biroul vamal de supraveghere este responsabil cu controlul și supravegherea regimului și centralizează toate informațiile relative la operațiunile desfășurate în baza autorizației.”

Din prevederile legale mai sus citate se reține ca depunerea la biroul vamal a unei declarații semnate de către declarant sau de către reprezentantul acestuia prin intermediul tehnicilor electronice de prelucrare a datelor angajează răspunderea declarantului sau a reprezentantului acestuia cu privire la corectitudinea informațiilor înscrise în declarație, autenticitatea documentelor prezentate și respectarea tuturor obligațiilor ce decurg din plasarea respectivelor mărfuri sub regimul avut în vedere.

Se reține ca, autoritățile vamale solicită titularului, operatorului sau antrepozitarului desemnat să țină evidențe și de asemenea poate solicita efectuarea unui inventar al tuturor sau unora dintre mărfurile plasate sub un regim. Evidența operativă a stocurilor indică permanent stocurile curente de mărfuri care se află în continuare sub regim de antrepozit vamal. În evidența operativă a stocurilor se înregistrează informații asupra mutării temporare a mărfurilor și asupra mărfurilor depozitate în comun.

Se reține ca evidența operativă trebuie să permită biroului vamal de supraveghere să identifice mărfurile plasate în regim vamal economic și să urmărească fluxul complet al mărfurilor de la plasare și până la încheierea regimului. Biroul vamal de supraveghere este responsabil cu controlul și supravegherea regimului și centralizează toate informațiile relative la operațiunile desfășurate în baza autorizației.

De asemenea se reține ca în autorizație sau odată cu plasarea marfurilor sub un regim, se stabilește o rată de rentabilitate ; rata se stabilește, pe cât posibil, pe baza informațiilor de producție sau tehnice sau atunci când acestea nu sunt disponibile, a informațiilor legate de operațiuni de același tip.

De asemenea se reține ca, în anumite condiții autoritățile vamale pot stabili rata rentabilității după ce mărfurile au fost plasate sub un regim, **dar nu mai târziu decât atunci când primesc o destinație sau utilizare vamala nouă.**

Totodata se reține ca atunci când mărfurile plasate sub un regim sunt puse împreună cu alte marfuri și se înregistrează pierderi irecuperabile sau distrugere totală, autoritățile vamale pot accepta aceste dovezi aduse de titular care să indice cantitatea reală a marfurilor plasate care a fost distrusă sau pierdută.

Se reține ca distrugerea trebuie să facă obiectul unei notificări prealabile a autorităților vamale, notificarea distrugerii marfurilor fiind făcută în scris și este semnată de către persoana interesată. Autoritățile vamale care asistă la distrugerea marfurilor indică pe declarație natura și cantitatea deșeurilor sau a resturilor rezultate din distrugere pentru a determina elementele de taxare aplicabile acestora, de utilizare la atribuirea unei alte destinații vamale.

De asemenea se reține ca, la cererea persoanei interesate autoritățile vamale iau în considerare cantitățile lipsa ori de câte ori se poate demonstra că pierderile constatate se datorează exclusiv unor cauze legate de natura marfurilor și nu din neglijența sau dol din partea acesteia.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei în raport de prevederile legale și susținerile societății contestată, se rețin următoarele:

Societatea X a beneficiat de regim vamal de perfecționare activă, regim vamal suspensiv și totodata un regim vamal cu impact economic, conform art.84-90 din Regulamentul Consiliului (CE) nr.2913/1992, în baza Autorizației din 2013 și Autorizației din 2014.

Rata de randament prezată în Autorizația din 2013 a fost inițial de 90% după care a fost actualizată în data de 12.01.2015 la 98% la solicitarea titularului.

Rata de randament prevăzută în Autorizația din 2014 a fost inițial de 90%. În martie 2014, titularul a solicitat majorarea acesteia la 95% iar, Direcția Regională Vamală actualizează autorizația cu noua rată de randament. Ulterior, titularul depune o nouă solicitare scrisă conform procedurii, solicitând majorarea ratei de randament la 98% iar autoritatea vamală actualizează autorizația cu noua rată de randament.

Operațiunile de perfecționare activă prevăzute în autorizații constau în: recepție, croire (manuală) coasere (aplicare elastic, tivire, tighelire) montare platou, matlasare platou, etichetare, finisare, verificare calitate, ambalare. Locul prevăzut în autorizații pentru procesare: X

Potrivit pct.16 din autorizații:

„Titularul autorizației este obligat să instiinteze autoritățile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia conform art.87 din Regulamentul Consiliului (CE) nr.2913/1992, cu modificările și completările ulterioare.”

Urmare controlului ulterior efectuat în vederea verificării corectitudinii declarațiilor vamale de import temporar, a declarațiilor vamale de reexport a produselor compensatoare și a materiilor prime și materialelor consumate pentru confecționarea produselor reexportate, a consumurilor specifice pe unitate de produs și model, a felului mărfurilor decontate și a cantităților de materii prime utilizate real și incorporate în produsele compensatoare principale reexportate, organele vamale au constatat că, în cazul operațiunilor de perfecționare activă, efectuate cu declarațiile vamale MRN titularul regimului vamal de perfecționare activă, sistem cu suspendare, nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează și se încheie regimul vamal, înscrise în Autorizațiile de perfecționare activă.

Cele 4 declarații vamale mai sus enumerate reprezintă în fapt operațiuni de plasare sub un regim vamal cu impact economic, de perfecționare activă în sistemul cu

suspendare (regim 5100) a mărfurilor aduse din afara UE, în vederea prelucrării lor, având la baza următoarele categorii de documente:

-facturile externe emise de P, respectiv factura externa emisa de L;

-autorizațiile de perfecționare activă din 2013, având prevăzută o rată de randament de 90%, respectiv, 98% (autorizație actualizată la 12.01.2015) și Autorizația din 2014, cu o rată de randament de 90%, 95%, 98% emise de Direcția Regională Vamală;

-aprobările de scutire de la garantarea drepturilor de import emise de Direcția Regională Vamală;

În baza regimului vamal acordat de către autoritatea vamală, societatea contestată, ca titulară a regimului pe perfecționare activă, acordat de Direcția Regională Vamală a beneficiat de suspendarea plății drepturilor vamale și a TVA datorate în vamă la momentul întocmirii celor 4 MRN, stabilindu-se de fiecare dată termenul limită pentru încheierea operațiunilor de perfecționare activă, inclusiv prelungirile succesive acordate la solicitarea titularului, în care produsele compensatoare trebuiau exportate/reexportate ori să li se atribuie o altă destinație vamală.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca:

-pentru operațiunea vamală nr.MRN din 26.06.2013, termenul limită acordat de autoritatea vamală pentru încheierea operațiunii de perfecționare activă a fost 01.06.2014, termen în care produsele compensatoare trebuie să fie exportate sau reexportate sau să li se atribuie o altă destinație vamală;

-pentru operațiunea vamală nr.MRN din 13.01.2015, termenul limită acordat de autoritatea vamală pentru încheierea operațiunii de perfecționare activă a fost 01.07.2015, termen în care produsele compensatoare trebuie să fie exportate sau reexportate sau să li se atribuie o altă destinație vamală;

-pentru operațiunea vamală nr.MRN din 20.10.2014, termenul limită acordat de autoritatea vamală pentru încheierea operațiunii de perfecționare activă a fost 20.04.2015, iar la solicitarea titularului regimului vamal, Biroul Vamal de Interior a acordat prelungirea, succesiv până la data de 20.04.2016.

-pentru operațiunea vamală nr.MRN din 13.01.2014, termenul limită acordat de autoritatea vamală pentru încheierea operațiunii de perfecționare activă a fost 10.01.2015, iar la solicitarea titularului regimului vamal, Biroul Vamal a acordat prelungirea, succesiv până la data de 22.12.2015.

Din documentele analizate de organele vamale s-a constatat că operațiunile vamale de perfecționare activă au fost lichidate total prin operațiunile de reexport declarate de societate, prin care s-au exportat cantitățile de produse compensatoare (huse din piele) rezultate în urma prelucrării materiei prime/materialelor de import, astfel:

-Operațiunea vamală nr.MRN din 26.06.2013, a fost lichidată total, cu operațiunea de reexport MRN din 24.12.2013 prin care s-au exportat următoarele cantități de produse compensatoare cuprinse în factura, **în masa totală netă de ..kg.**

La momentul exportului a fost depus **decontul de justificare FN/FD în care este menționat că MRN se lichidează, fiind consumată întreaga cantitate de piele importată, soldul cantitativ fiind zero.** Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 90% și declară că restul de 10% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare și care se încadrează în categoria „pierderi normale pentru care nu se datorează drepturi vamale

de import" conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României.

-Operațiunea vamala nr.MRN din 13.01.2015, a fost lichidata total, cu operațiunea de reexport MRN din 27.02.2015, prin care s-au exportat, cu factura, următoarele produse compensatoare, **in masa totala neta de ..kg.**

La momentul exportului **a fost depus decontul de justificare FN/23.02.2015 conținând doua file in care este menționat ca MRN se lichidează, fiind consumata întreaga cantitate de piele importata, soldul cantitativ fiind zero.** Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 90% si declara ca restul de 10% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare si se incadreaza in categoria „ *pierderi normale pentru care nu se datoreaza dreptun vamale de import*” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

-Operațiunea vamala nr.MRN din 20.10.2014, a fost lichidata astfel:

-operațiunea de reexport MRN din 10.11.2014 , prin care s-au exportat următoarele cantitati de produse compensatoare cuprinse in factura in masa totala neta de ..kg.

La momentul exportului a fost depus **decontul de justificare FN/06.11.2014 conținând doua file in care este menționat ca MRN din 20.10.2014 se diminuează, fiind decontata cantitate de piele importata de ..mp, soldul cantitativ fiind ..mp.** Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 98% si declara ca restul de 2% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare care se incadreaza in categoria „ *pierderi normale pentru care nu se datoreaza drepturi vamale de import*” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

-operațiunea de reexport MRN din 15.01.2015 prin care s-au exportat următoarele produse compensatoare cuprinse in factura, in masa totala neta de ..kg.

La momentul exportului a fost depus **decontul de justificare FN/19.12.2014 conținând doua file in care este menționat ca MRN se diminuează, fiind decontata cantitatea de piele importata ..mp, soldul cantitativ fiind ..mp.** Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 98% si declara ca restul de 2% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare care se incadreaza in categoria „ *pierderi normale pentru care nu se datoreaza drepturi vamale de import*” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

Din deconturile de justificare a rezultat ca la aceleași cantitati de produse compensatoare exportate, titularul operatiunii a decontat cantitati diferite de marfa de import și anume: ..mp piele la primul export si ..mp piele la cel de-al doilea export.

In jurnalele de fabricație la ambele exporturi sunt evidențiate consumuri de marfa de import identice, dar intr-o alta cantitate decât în decontul de justificare și anume ...mp/ fiecare jurnal de fabricație.

-Operațiunea vamala nr.MRN din 13.01.2014 a fost diminuata cu 12 operațiuni de export; la declaratiile de export au fost anexate și facturile externe aferente si jurnalele de fabricație.Prin aceste operațiuni au fost exportate următoarele cantitati de produse compensatoare principale...

Din deconturile de justificare, anexate fiecărui export care diminuează operațiunea vamala de plasare sub regim de perfecționare activa rezulta un

consum total de marfa de import decontata de ..mp calculata la o rata de randament de 95% respectiv 98%.

Din fisa stocurilor rezulta următoarea situație:

- Cantitatea intrata de ...mp;
- Cantitatea consumata de piele a fost de ...mp;
- Marfa fabricata sau in curs de fabricație si neexportata, in suprafata totala de ..mp;
- Deseul de piele la inventarul efectuat in 31.12.2014 a fost de ..kg;
- Cantitatea de ..mp apare in fisa stocurilor ca fiind trimisa la teste de foc;
- O cantitate de ... mp piele - resturi, altele decât deșeuri.

Plecând de la aceste detalii tehnice și urmare analizarii documentelor prezentate de societate în timpul controlului respectiv:

- fișa de magazie a deșeurilor de piele din evidența contabilă de gestiune a societatii care reflectă cantitatea de deșeuri la încheierea operațiunilor, respectiv un procent de 10% din masa de piele plasată sub regimul de perfecționare activă, fiind în acord din punct de vedere scriptic cu rata de randament aprobată în autorizație;
- fișa de magazie a pieilor importate din care rezulta stoc zero;
- fișa tehnică a produsului emisă de furnizor în care s -a evidențiat o greutate specifică a produsului exprimată în kg/mp;

Pentru stabilirea cu exactitate a suprafețelor de piele încorporate în produsele compensatoare exportate, organul de control a solicitat măsurarea acestora prin digitizare cu instrumentul din dotarea firmei controlată rezultand urmatoarele:

-Pentru operațiunea vamala nr.MRN din 26.06.2013 , urmare masurarii cantitatilor de piele incorporate in produsele compensatoare, prin digitizarea suprafețelor de piele, a rezultat o suprafața neta reala de ..mp/set , fata de consumul de piele de ..mp set declarat in jurnalul de fabricație, ceea ce inseamna ca rata de randament reala este de 49,95% fata de rata de randament de 90% prevazuta în Autorizația de perfectionare activa din 2013.

Se reține astfel ca, decontul justificativ al mărfii de import întocmit urmare exportului cu MRN din 24.12.2013, conține date nereale in sensul ca a fost decontata nejustificat întreaga cantitate de marfa de import de..mp, fiind decontat un consum de ...mp/set când in fapt, consumul real care trebuia decontat ar fi trebuit sa fie de ..mp/set.

De asemenea, din Jurnalul de fabricație reiese un consum total de piele de ..mp, consum mai mare decât cantitatea de piele importata().

Se reține ca, urmare constatarilor efectuate organul de control a stabilit ca, cantitatea de piele exportata incorporata efectiv in produsele compensatoare principale este de.. rezultand o diferența de piele care nu a fost evidențiată in documentele contabile ale societatii, fiind lipsa în gestiune.

-Pentru operațiunea vamala din 13.01.2015 ,din masurarea cantitatilor de piele incorporate in produsele compensatoare exportate cu MRN, efectuată prin digitizarea suprafețelor de piele, a rezultat o suprafața neta reala de ..mp , fata de consumul de piele de ...mp declarați ca si consumați conform contract, cantitate diferita decât cea care rezulta din jurnalul de fabricație.Decontul s-a efectuat pe întreaga cantitate de marfa de import de ..mp aspect ce rezulta si din jurnalul de fabricație.

Astfel, s-a constatat ca rata de randament reala este de 39,28% fata de rata de randament de 90% prevazuta în Autorizația de perfectionare activa din 2013,decontul justificativ al mărfii de import , întocmit ca urmare a exportului cu MRN, conține date nereale in sensul ca a fost decontata nejustificat întreaga cantitate de marfa de import

de ..mp in loc de ...mp cantitate real incorporata in produsele compensatoare exportate, rezultand diferenta de ...mp piele care nu a fost evidentiata in documentele contabile ale firmei, fiind lipsa in gestiune.

-Pentru operatiunea vamala din 20.10.2014, din masurarea cantitatilor de piele incorporate in produsele compensatoare, efectuata prin digitizare suprafețelor de piele, de către reprezentatul firmei a rezultat o suprafața neta reala de ...mp/set , fata de consumul de piele de ..mp /set declarat in jurnalul de fabricație, ceea ce inseamna ca rata de randament reala este de 59,72% fata de rata de randament de 98% inregistrata în Autorizația de perfectionare activa din 2014. Din declarațiile vamale de export rezulta ca au fost exportate in total 24 seturi de produse compensatoare fiind consumate in mod real ...mp, cantitate care ar fi trebuit sa fie decontata însă titularul regimului a declarat ...mp de piele.

-Pentru operatiunea vamala MRN din 13.01.2014, din masurarea cantitatilor de piele incorporate in produsele compensatoare exportate prin cele 12 operațiuni ,efectuata prin digitizare suprafețelor de piele, de către reprezentatul firmei a rezultat un consum real de ...mp.

Pentru a stabili rata de randament reala organul vamal a efectuat calculul consumului de marfa de import, potrivit consumului declarat de titular conform contractului cu partenerul extern.Consumul specific declarat conform Anexei contractului intre părți este de ... mp piele de import /set , rezultand cantitatea totala de ...mp necesara producerii de produse compensatoare.Comparand cantitatea de piele consumata cu cea consumata conform digitizarii de a rezultat rata de randament reala de 48,25% deși rata de randament inregistrata în Autorizația de perfectionare activa din 2014 a fost de 90%, 95%, 98%.

S-a constatat ca, cantitatea de piele sustrasa de sub supraveghere vamala care nu apare în evidentele contabile la care se adauga piele trimisa de teste de foc, este de ...mp.

De asemenea, se reține ca, organul de control a procedat la cantarirea unor cantitati de piele importate de la furnizorul P, intocmind Procesul verbal de cantarire, rezultand o greutate specifica de 0.82kg/mp; din fisa tehnica a produsului, emisa de către furnizor, rezulta o greutate specifica situata intre 0,83-0,99 kg/mp.

Se reține ca în vederea stabilirii situației reale, organul de control a dispus efectuarea unui inventar în conformitate cu prevederile art.515 din Regulamentul CEE nr.2454/93 , fiind intocmit Procesul verbal de inventar, din care rezulta ca:

-Pentru operatiunea vamala nr.MRN din 26.06.2013 s -a constatat in fapt cantitatea de ... kg deseuri piele fata de cantitatea de ..kg cat era inregistrata initial in fisa de magazie a deseurilor de piele; o cantitate de mp piele Pomegranate fata de zero mp inregistrati initial in fisa de magazie;s -a constatat ca o cantitate de mp a fost trimisa de teste de foc.

Se retine ca urmare masurarii, cantaririi s-a constatat ca titularul operatiunii a sustras de la supraveghere vamala cantitatea de ..mp piele.

-Pentru operatiunea vamala din 13.01.2015 s -a constatat in fapt cantitatea de ...kg deseuri piele fata de cantitatea de ...kg cat era inregistrata initial in fisa de magazie a deseurilor de piele; o cantitate de ..mp piele Blue Brilliance fata de zero mp inregistrati initial in fisa de magazie;.. mp piele Hexachrome Cyan fata de zero mp inregistrata initial in fisa de magazie.

Se retine ca urmare masurarii, cantaririi s-a constatat ca titularul operatiunii a sustras de la supraveghere vamala cantitatea de ..mp piele.

-Pentru operațiunea vamala din 20.10.2014 s-a constatat în fapt cantitatea de ...kg piele Warm Grey în plus față de stocul scriptic de ..mp stabilit prin inventarul din 31.12.2014.

-o cantitate de mp piele Parallax, în plus față de stocul scriptic de ..mp.

Această cantitate de ..mp rezulta din stocul de ... mp stabilit urmând inventarul din 31.12.2014, din care :...mp au fost trimiși la teste de foc și cantitatea de ...mp figurează ca venită pentru teste de foc. Pentru cantitatea de ..mp, titularul a prezentat factura proforma emisă de R, fără a prezenta și document de proveniență, respectiv un document vamal.

-o cantitate de mp piele albastră Skyline SK 30, pentru care nu există document vamal de proveniență.

Astfel urmând inventarierii s-a constatat o cantitate de ..mp piele lipsă în gestiune, cantitate sustrasă de sub supraveghere vamală. La aceasta se adaugă și cantitatea de ..mp trimisă la teste de foc, după cum rezulta din fișa stocurilor.

-Pentru operațiunea vamală MRN din 13.01.2014 s-a constatat în fapt cantitatea suplimentară de deseuri de piele de import de ..kg. În lista de inventariere apare o cantitate diferită și anume ..kg, cantitate evidențiată în fișa de magazie întocmită informatic. La inventarul din 31.12.2014 nu au fost găsite diferențe, stocul fiind de ...kg deșeu, astfel ca organul vamal a constatat că deșeul a fost sustras de sub supraveghere vamală, înaintea datei inventarului; resturile, altele decât deseurile în suprafața totală de .. mp, nefiind înscrise în documentele de evidență (nu are fișa de magazie) au fost de asemenea sustrate de sub supraveghere vamală; cantitatea trimisă la teste de foc de ..mp este tot sustragere de sub supraveghere vamală.

S-a constatat că, cantitatea de piele sustrasă de sub supraveghere vamală care nu apare în evidențele contabile la care se adaugă piele trimisă la teste de foc, este de...mp.

Trimiterile la teste de foc reprezintă sustragere de sub supraveghere vamală în condițiile în care această activitate nu este prevăzută în Autorizațiile de perfecționare activă, la rubrica 9 „Detalii cu privire la activitățile planificate” și nici nu poate constitui o destinație vamală care să fie atribuită unor mărfuri plasate în regim de perfecționare activă.

Se reține că, potrivit art. 87 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, titularul regimului avea obligația să utilizeze regimul vamal acordat în condițiile menționate în autorizație, fiind obligat să înștiințeze autoritățile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

De asemenea, avea obligația de a instiinti autoritatea vamală asupra ratei de randament reale, rezultată în urma fabricării produselor compensatoare. Nerespectând această obligație, decontând în mod nereal 90%, 95% respectiv 98% din cantitatea de materie primă importată, față de rata de randament reală de 49,95%, 39,28, 59, 72 % respectiv 48,25 % (stabilită urmând măsurării cantității de piele prin digitizare de către reprezentantul societății) a rezultat cantități de piele care nu se regăsește în evidențele financiar contabile ale firmei, **nefiindu-i atribuită o destinație vamală, în cadrul termenului de încheiere acordat de autoritatea vamală, fiind sustrasă de sub supraveghere vamală.**

În concluzie se reține că, pentru cele patru operațiuni de perfecționare activă, titularul regimului vamal nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscris în Autorizații fiind încălcate și prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal

Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, în condițiile în care s-a constatat că acesta:

- a sustras de sub supraveghere vamala cantități de marfa de import ;
- a scos de sub regimul vamal de perfecționare activă, diferite cantități de piele și le -a trimis altor societăți comerciale în Comunitate în vederea efectuării testelor de foc, nesolicitând autorității vamale acordarea, în prealabil, a unei destinații vamale pentru aceste marfuri;
- deconturile justificative ale mărfurilor de import întocmite urmări exporturilor efectuate conțin date nereale în sensul că a fost decontată nejustificat întreaga cantitate de marfa de import, fiind decontat un consum net superior celui real care ar fi trebuit decontat și care a fost încorporat în setul de produse compensatoare exportate;
- nu a respectat ratele de randament prevăzută în autorizațiile eliberate de autoritatea vamală ;Urmări exporturilor realizate titularul operațiunii ar fi trebuit să constate că rata de randament aprobată nu este cea reală și să instiinteze autoritatea vamală cu privire la rata reală de randament.
- a întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfa de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereală a cantităților de marfa de import;
- nu a acordat o destinație vamală tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare, respectiv produselor compensatoare secundare până la data stabilită pentru încheierea regimului;
- nu a instiintat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației ;

În aceste condiții titularul operațiunii intra sub incidența prevederilor art.203 și art. 204 alin.(1) lit a) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit căruia o datorie vamală la import ia naștere ca urmare sustragerii de sub supraveghere vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import respectiv urmări neexecutării uneia din obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate.

În conformitate cu prevederile art. 89 alin.(2) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, mai sus enunțat, autoritățile vamale iau toate măsurile necesare pentru reglementarea situația mărfurilor pentru care nu s-a încheiat un regim în condițiile prevăzute.

De asemenea se reține că în conformitate cu prevederile art.121 din Regulamentul (CEE) nr.2913 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, valoarea datoriei vamale este stabilită pe baza elementelor de taxare corespunzătoare mărfurilor de import în momentul acceptării declarației de plasare a acestor marfuri sub regimul de perfecționare activă.

Se reține că, operațiunile vamale efectuate de Societatea X au fost analizate și de organele de cercetare penală urmări Sesizării penale depuse de Biroul Vamal de Interior la Parchetului de pe lângă Tribunalul și care a făcut obiectul dosarului penal, soluționat prin Ordonanța de clasare ramasă definitivă prin Ordonanța emisă de prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunal.

Se reține că prin Ordonanța de clasare emisă în dosarul penal Parchetului de pe lângă Tribunal a dispus:

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

„Clasarea cauzei privind Societatea X , reprezentata prin administrator pentru savarsirea urmatoarelor fapte penale circumscrise anilor 2013-2015: evaziune fiscala - prevazuta de articolul 9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 , cu aplicarea art.35 alin.1 din Cod penal, deoarece fapta cercetata nu a fost savarsita cu intenția prevazuta de lege ;folosirea de acte falsificate și uzul de fals prevazute de art.273 din Legea nr.86/2006 și art.323 Cod penal ,cu aplicarea art.35 alin.1 din Cod penal, art.38 alin.1 Cod penal și art.5 din Cod penal, deoarece faptele supuse cercetarilor nu sunt prevazute de legea penala (fiind contraventii) și exista autoritate de lucru judecat.”

Din considerentele Ordonantei de clasare pronuntata de Parchetul de pe langa Tribunal in dosarul penal, rezulta ca la dispunerea unei soluții de clasare organele de cercetare penala au avut în vedere declaratiile martorilor (declarația administratorului societății, declarația fostului director de producție, declarația fostului contabil, declarația comisionarului vamal) Sentința civila a Judecătoriei pronuntata în dosarul având ca obiect plângerea contravenționala formulata de Societatea X referitoare la anularea Procesului verbal de contravenție intocmit de Direcția Regionala Vamala-Biroul Vamal de Interior, Decizia pronuntata de Tribunal în același dosar, Raportul de expertiza tehnica judiciara, intocmit în dosarul civil al Judecătoriei.

În considerentele Ordonantei de clasare, organul de cercetare penala arata ca prin Sentința civila a Judecătoriei, pronuntata în dosarul având ca obiect plângerea contravenționala formulata de Societatea X referitoare la anularea Procesului verbal de contravenție intocmit de Direcția Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior, prin care autoritatea vamala a sanctionat societatea cu amenda și măsura complementara a confiscarii sumei reprezentând valoarea în vama a mărfii sustrasa de la controlul vamal retinandu-se savarsirea contravențiilor prevazute de art.652 lit.m si de art.653 alin.1 lit.a din H.G. nr.707/2006, instanța de judecată a respins cererea contribuabilului în legătura cu prima contravenție -prevazuta de art.652 lit.m din H.G. nr.707/2006 respectiv cu privire la amenda.

Cu privire la acest capăt de cerere instanța de judecată a reținut ca termenul de incheiere a operatiunii vamale acordat initial a fost 30.01.2015, la cererea petentei fiind prelungit pana la data de 22.12.2015, data pana la care nu a fost depusa o declarație vamala prin care să se atribuie o destinație vamala întregii cantitati de marfa de import cu respectarea conditiilor regimului de perfectionare activa în Autorizația.

În considerentele sentintei, instanța de judecată a retinut ca *„nu este intemeiata sustinerea petentei conform careia organele de control nu au ținut seama de pierderile tehnologice, întrucât tehnologia aplicata mărfii de import pentru obtinerea produselor compensatoare principale descrisa în autorizația de perfectionare activa (prin prelucrare în esenta mecanica) nu rezulta operațiuni din care sa rezulte pierderi tehnologice, cantitatea de marfa neincorporata în produsele compensatoare principale destinate exportului trebuind să se regaseasca sub forma de deseuri, cazaturi, rebuturi, resturi.”*

Prin sentința, instanța de judecată a admis plângerea contribuabilului cu privire la a doua contravenție prin care Societatea X a fost sancționată cu amendă și măsura complementară a confiscării sumei și a dispus anularea Procesului-verbal de contravenție în ceea ce privește contravenția prevazuta de art. 653 alin. 7 lit. a din H.G. nr. 707/2006, cu consecința înlăturării amenzii contravenționale aplicată pentru această faptă și a măsurii complementare a confiscării sumei, menținând în rest procesul-verbal contestat.

Instanța constată că textul legal incriminează sustragerea de la controlul vamal a oricăror bunuri sau mărfuri care ar trebui plasate sub un regim vamal. Ori, în speță, nu s-a dovedit că au fost sustrate de la controlul vamal bunuri sau mărfuri care ar trebui plasate inițial sub regimul vamal de perfecționare activă. Sustragerea de sub supraveghere vamală nu este același lucru cu sustragerea de la control vamal, cele două noțiuni fiind diferite, fiind definite de art. 4 pct. 17 și 18 din Codul vamal, iar art. 653 lit. a din H.G. 707/2006 sancționează numai sustragerea de la control vamal.

Se reține ca Tribunalul - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizie, soluționând apelurile declarate de ambele părți împotriva Sentinței civile a Judecătoriei, a respins apelurile formulate de Societatea X și Direcția Regională Vamală.

Din considerentele Deciziei, rezulta ca apelul autorității vamale a fost motivat în principal de faptul că între regimul de perfecționare activă și regimul de punere în liberă circulație există deosebire. În regimul de liberă circulație declarantul depune declarație vamală, prin care este obligat la plata obligațiilor vamale și a TVA, dispunând în mod liber de marfa importată, iar în regimul de perfecționare activă, declarantul depune declarație vamală, iar marfa nu este supusă obligațiilor de import și a TVA datorate în vamă, cu condiția respectării obligațiilor ce-i incumbă prin autorizația de perfecționare activă. Marfa rămâne în continuare supusă controalelor vamale. O altă critică ar rezulta din faptul ca a fost încălcată legislația vamală întrucât cele ...kg deșeuri de piele au fost vândute înainte de a se aproba importul definitiv. De asemenea s-a arătat că statutul vamal al mărfii trimise la testele de foc ar fi trebuit clarificat anterior, astfel că pe parcursul derulării regimului petenta nu a înștiințat autoritatea vamală asupra factorilor care s-au ivit ulterior acordării autorizației.

Fata de criticile aduse de autoritățile vamale, instanța s-a pronunțat în sensul ca, constatările autorității vamale nu s-au efectuat în condițiile art. 4 pct. 13 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992, produsele nu au fost examinate și nu rezultă din documentele verificate și invocate în anexele procesului-verbal stadiul regimului de perfecționare activă a produselor. Prin actele de procedură s-a recunoscut că nu a fost efectuată o inventariere pentru a se stabili cu certitudine produsele care nu au fost sustrate de sub regimul de perfecționare activă și că pentru stabilirea stării de fapt au fost folosite acte emise de alte persoane juridice. De asemenea, autoritatea vamală nu a avut în vedere factura stono pentru cantitatea de piele facturată. Starea de incertitudine asupra respectării regimului de perfecționare activă profită petentei potrivit principiului „in dubio pro reo”, fapta contravențională nu este dovedită, nefiind întrunite condițiile pentru angajarea răspunderii contravenționale.

În considerentele Ordonanței de clasare, se face referire la Raportul de expertiză tehnică judiciară, în specialitatea industria de pielărie, întocmit, în dosarul civil al Judecătoriei (*afiat pe rol*), în baza încheierii de ședință, din care rezultă ca Societatea X a derulat 3 contracte de execuție confecții, seturi de huse din piele pentru scaune de avion (șezut, spătar, buzunar, tetiera).

Confecția era făcută din piele naturală de bovine, provenită de la un producător certificat și desemnat de cumpărător în comenzi. Pentru că pielea este un material natural prezintă defecte pe suprafață care trebuie evitate la croit. De asemenea, prezintă absorbție la vapori de apă și orice măsură a masei trebuie făcută în condiții standard, după o condiționare de 24-48 ore la temperatura de 23 +/- 2 grade C și umiditate de 50 +/-5%.

Calitatea solicitată pentru husele de scaun era cu *zero defecte* de material și de manoperă.

Tehnologia de confecție cuprinde: croirea huselor după șabloane (operație la care apar deșeuri de la croit) și polizare pe toată marginea husei de 1 cm lățime pentru îmbinare și coasere (rezultă pierdere tehnologică). Accidental mai puteau apărea defecte de fabricație (rebuturi încadrate la clasa pierderi tehnologice). Evitarea la croire a acestor defecte a condus la o drastică scădere a randamentului de croire. Pielea este rezistentă la foc, conform specificației tehnice de calitate, dar confecționerul are obligația de a verifica acest test pe pieile importate în laboratoarele acreditate pentru această încercare.

S-a mai reținut că trecerea de la măsurarea pieilor din metri pătrați la kilograme induce erori sistematice, dată fiind grosimea variabilă și masa unității de suprafață variabilă care sunt măsurate în condiții standard. Din confecția huselor de scaun de avion reprezentând produs compensator principal au rezultat căderi, deșeuri de piele la croit reprezentând produs compensator secundar cu valoare de întrebuințare ce nu mai trebuie asimilată cu valoarea pielii importate, precum și pierderi tehnologice constând în pulberi, rebuturi, resturi confecției etc.

În Raport se specifică faptul că, urmare analizelor de laborator s-a putut afirma cu certitudine că deșeurile care se află depozitate la sediul firmei (nu au fost vândute) erau porțiuni îndepărtate din pieile utilizate la confecționarea huselor.

Cu privire la primul contract de execuție în Raportul de expertiza se specifică faptul ca:

Pentru comanda cu R au fost executate ...seturi de huse, reprezentând ...piese, iar cumpărătorul s-a așteptat la un consum de ...mp piele, respectiv kg piele, în care sunt incluse și pierderile tehnologice, evidențiate separat de producător în cantitate de ...kg (cumpărătorul nu dorește reexportul acestora). Se observă că între cantitatea de piele intrată în fabricație de ..kg și cantitatea de piele acceptată în consum de ...kg este o foarte mică diferență generată de masa specifică unității de suprafață a pielii 800+/-10% g/mp.

Bilanțul de piele naturală în mp și kg la producător este detaliat în raport, în tabelul de la pag. 145 dosar, randamentul fiind următorul: 54,08% pentru produsul compensator principal (huse scaune.); 36,98% pentru produsul compensator secundar (deșeuri de la croit, identificate și existente în container); 8,94% (pierderi tehnologice în proces). Bilanțul s-a calculat cu masa specifică a suprafeței pielii de 800g/mp, care este variabilă în limita de 10%, de la 720-880 g/mp, deoarece pielea este un material natural care pierde și absoarbe vapori de apă din atmosferă.

Cu privire la celelalte contracte de execuție analizate (piele marca Perone) în Raportul de expertiza se specifică:

Pentru comanda/operațiunea R au fost executate huse scaune de avion cu un randament de 57,17% (produsul compensator principal exportat) și un randament de 25,42% pentru deșeuri (produsul compensator secundar existent în container), precum și pierderi tehnologice de 17,41%.

Pentru comanda/operațiunea au fost executate huse scaune de avion cu un randament de 62,65% (produsul compensator principal exportat) și un randament de 14,15% pentru deșeuri (produsul compensator secundar existent în container), precum și pierderi tehnologice de 23,20%.

Din analiza declarațiilor consemnate la dosarul în cauză, organul de cercetare penală a reținut ca diferența cantitativă a pieilor brute considerate lipsa la controlul

vamal ulterior, în realitate se regasesc în incinta societății sub forma deșeurilor rezultate din prelucrare, resturi inutilizabile de care organele de control nu au ținut cont.

În considerentele Ordonanței, urmare administrării mijloacelor de proba mai sus enumerate, organul de cercetare a concluzionat ca:

„Analizând mijloacele de proba aflate la dosarul cauzei, constatăm că nu s-au identificat dovezi ale unui comportament orientat în scopul fraudării bugetului de stat din partea agentului economic și, cu atât mai puțin, o intenție penală calificată printr-un scop fraudulos.

Potrivit materialului dosarului, mărfurile din import au existat ca stocuri, la fel și produsele finite (husele de avion) care au format obiectul exportului în Rusia. beneficiarul achitând integral contravaloarea facturilor emise de prestatorul de servicii din România, fiind o dovadă în plus a realizării în condițiile agreeate a contractului între părți. Trebuie punctat faptul că beneficiarul produsului finit este cel care a achitat contravaloarea materialului (materiei prime) la furnizorul, incluzând și loturile de piele cu defectuni vizibile, devenite cantități de deșeuri inutilizabile.

Altfel spus, costurile de fabricație a produsului finit au fost mai mari decât cele inițial preconizate, fără însă să incumbe prestatorului român o obligație pecuniară în acest sens. Același beneficiar final nu și-a exprimat acordul de expediție a produselor secundare (rebuturile/căzăturile) din România, motivat de împrejurarea că organele vamale rusești i-au dat negație pentru acest transfer de marfa.

Procesul de fabricație al firmei românești a generat următoarele categorii de produse: cele principale contractate (husele din piele), produsele compensatorii secundare (despre care expertul tehnic a precizat că valoarea lor de întrebuințare nu mai trebuie asimilată cu valoarea pielii importate) regăsindu-se fizic într-un container la sediul societății, precum și deșeurile tehnologice rezultate din prelucrare (despre care expertul tehnic a specificat că provin din cantitățile de piei prelucrate, conform analizelor de laborator efectuate în cadrul expertizei).

Prin urmare, se identifică un comportament din partea SC X orientat către respectarea obligațiilor contractuale și legale, situație care a conferit posibilitatea autorității de control, inclusiv expertului judiciar desemnat de instanța civilă, să facă verificările necesare și să cunoască în detaliu circuitul produselor analizate.

Nu s-au identificat elemente factive din care să rezulte caracterul nereal al operațiunilor economice desfășurate de societatea comercială în cauză, traseul loturilor de piele din import fiind reconstituit (scriptic și fizic) pe categoriile de componente rezultate din procesul de fabricație, cu detalieri în situațiile tabelare din cuprinsul expertizei judiciare depusă de făptuitor la dosarul cauzei.

Societatea în cauză a înregistrat toate documentele având legătură cu cele 4 operațiuni vamale vizate, și anume: facturile externe, autorizațiile de perfecționare activă, aprobările de scutire la plată, precum și documentele evidenței de gestiune: fișele de magazie a pieilor importate, fișele de magazie a deșeurilor din piele, fișa tehnică a produsului, procesele-verbale de inventariere, etc., operațiunile putând fi cunoscute organelor statului, în cadrul activității de supraveghere vamală.

Agentul economic a realizat profit din operațiunile efectuate (prelucrare și export), a constituit baza impozabilă și a plătit taxele și impozitele datorate bugetului de stat.

In ceea ce privește latura subiectivă a cauzei apreciem că intenția infracțională nu a fost dovedită. Existența sau inexistența intenției are caracter esențial pentru angajarea răspunderii penale iar în cazul infracțiunilor de evaziune fiscală, intenția este una calificată însumând elemente de rea-credință în săvârșirea faptei, împreună cu

scopul urmărit, de sustragere de la îndeplinirea obligațiilor fiscale, ca și cerințe esențiale.

Imprejurarea că situația componentelor reziduale din procesul de fabricație nu se reflectă întocmai în evidența contabilității de gestiune, mai precis în fișele produsului, în procesele-verbale de inventariere, etc., însă produsele respective se regăsesc fizic la sediul societății (inclusiv la nivelul anului 2018 când a fost făcută constatarea în cadrul expertizei tehnice) reflectă mai degrabă un impediment apărut în gestionarea situației rebuturilor din procesul de fabricație și nicidecum un scop fraudulos, de tip evazionist, care să conducă la alterarea taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat.

Mai trebuie avută în vedere și împrejurarea că la momentul controlului vamal ulterior, operațiunile de perfecționare activă nu erau întru-totul finalizate, existând posibilitatea de remediere a ratei de randament în documentele evidenței scriptice.

Conform celor declarate de comisionarul vamal, a existat o preocupare din partea societății pe acest aspect, dorind să rezolve cu autoritatea vamală problema deșeurilor rezultate din fabricație. Inclusiv corespondența generată cu partenerul rus aduce un element în plus în susținerea acestui aspect, chiar dacă nu s-a obținut o rezolvare favorabilă.

Este de menționat faptul că prestatorul de servicii român nu a fost parte a procesului de achiziție a pieilor și nu este proprietarul mărfurilor însă s-a regăsit în situația în care cumpărătorul din Rusia a acceptat să-i fie livrat exclusiv produsul contractual (finit). În atare condiții, produsul secundar nerevendicat și neacceptat la expediție (la export) se regăsește într-o situație juridică incertă.

Prin urmare, nu s-a dovedit dincolo de orice dubiu, intenția de a se evidenția în actele contabile a unor operațiuni nereale, în accepțiunea art. 9 alin. 1 lit. c din Legea nr. 241/2005.

Cercetările penale efectuate în cauză nu au confirmat suspiciunile în sensul că în cadrul operațiunilor de perfecționare activă ar fi fost sustrate supravegherii vamale ori controlului vamal anumite cantități de marfa din import ori deșeuri rezultate din procesul de fabricație (care se regăsesc în incinta societății), spre deosebire de constatările organului de control care au generat aplicarea sancțiunilor prevăzute de H.G. 707/2006.

Nu a fost dovedit nici scopul ilicit din partea societății, atât timp cât operațiunile economice au putut fi cunoscute și analizate de către autoritățile statului, documentele aferente se păstrează la sediul societății, profitul obținut a fost declarat și impozitat corespunzător, circulația loturilor de produse din import a putut fi reconstituită, materia primă care nu a fost consumată până la finalizarea contractului a fost exportată la beneficiarul din Rusia, deșeurile fără valoare economică există și au putut fi expertizate.

În cauză sunt aplicabile și considerentele Deciziei CCR nr. 72/2019 (publicată în 02.05.2019) par. 50, în care se menționează că actele întocmite înainte de începerea procesului penal nu pot avea calitatea de mijloc de probă. În aceste condiții, Curtea a reținut că procesul-verbal de control întocmit de organele fiscale anterior începerii urmăririi penale nu poate fi calificat, sub imperiul actualului Cod de procedură penală, ca mijloc de probă.

În materie penală, întregul sistem de obținere a probelor vizează constatarea existenței sau inexistenței acuzăției în materie penală inclusiv garanțiile procesuale intrinseci acestuia, drept care legiuitorul are obligația constituțională de a reglementa în mod coerent și unitar maniera de obținere a acestora pentru a nu leza securitatea juridică a persoanei.

Prin înlăturarea din categoria mijloacelor de probă a proceselor-verbale încheiate de către alte organe ale statului, în actuala interpretare a judecătorului constituțional acestea îndeplinesc cel mult natura juridică a unui act de sesizare (conform paragrafelor 49-50 din Decizia CCR nr. 72/2019) și trebuie abordate ca atare în arhitectura dosarului penal.[...]

Așa cum s-a detaliat în cuprinsul ordonanței, infracțiunile de folosirea de acte falsificate la autoritatea vamală și uzul de fals imputate societății comerciale derivă din abateri/fapte de natură contravențională, deferite judecării instanței civile, existând inclusiv o hotărâre definitivă pronunțată în materie, în raport de care urmărirea penala “nu a obținut elemente probatorii suplimentare ori dovezi noi.”

In condițiile menționate, se poate reține că „acuzațiile” aduse societății X atât în procedura contravențională, cât și prin prezenta sesizare penală sunt, în esență, aceleași, în accepțiunea art. 4 al Protocolului nr. 7 din Convenția EDO (Hotărârea CEDO Tsonyo Tsonev c. Bulgariei).

Aplicarea principiului ne bis in idem în cauza de față se întemeiază pe împrejurarea că în urma unor sancțiuni (contravenționale) aplicate de către organele administrative (vamale) a fost declanșată inclusiv prezenta procedură judiciară penală, în esență pentru aceleași categorii de abateri (fapte), derivând dintr-un număr de 4 operațiuni vamale suspensive. In aceste condiții, reținem că prezenta cauză penală reprezintă o a doua procedură judiciară îndreptată împotriva SCX, prin care se solicită angajarea răspunderii legale, de această dată pentru fapte de natură penală, pentru care a fost deja judecată definitiv și sancționată într-o procedură contravențională (în speță pentru abaterea - prev. de art. 652 lit. m din H.G. 707/2006 privind nerespectarea de către titularul regimului vamal a termenelor, condițiilor și obligațiilor prevăzute pentru derularea și încheierea acestor regimuri).

In raport de această faptă, fiind realizate în cauză toate cele trei componente ale principiului ne bis in idem și având în vedere principiul priorității tratatelor internaționale privind drepturile omului în fața legislației naționale (consacrat de art. 20 din Constituția României) apreciem că pentru infracțiunile relaționale acestei situații faptice (și anume: depunerea deconturilor de justificare cu nerespectarea termenelor și a condițiilor stabilite de autoritatea vamală) facându-se trimitere la prevederile art. 273 din Legea nr. 86/2006 și art. 323 din Codul penal (ca normă generală inclusă în norma specială), se poate constata intervenția autorității de lucru judecat, ca și cauză care lipsește de obiect procedura (acțiunea) penală și atrage clasarea cauzei, în baza art. 16 alin. 1 lit. i CPP rap. la art. 4 din Protocolul nr. 7 CEDO.”

Se reține astfel ca, în cauza procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul a dispus clasarea cauzei pe motiv ca din analiza mijloacelor de proba nu s-a dovedit intenția societății X de a evidenta în actele contabile operațiuni nereale în accepțiunea art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 , luând în considerare și Decizia CCR nr.72/2019 precum și principiul ne bis in idem (nu de doua ori împotriva aceluasi lucru) în împrejurarea în care urmare unor sancțiuni contravenționale aplicate de organele administrative (vamale) a fost declansata inclusiv și procedura juridica penala pentru aceleași categorii de abateri.

Prin Ordonanta emisa de prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunal în dosarul penal s-a dispus respingerea plangerii formulata de Direcția Regionala Vamala -Biroul Vamal de Interior împotriva Ordonantei procurorului Parchetului de pe lângă Tribunal.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

In considerentele acestei ordonante se mentioneaza ca:

„Plangerea este neintemeiata iar solutia dispusa este în concordanta cu materialul probator , motivat de faptul ca:[...]

Organul de cercetare penală nu a pus sub semnul întrebării cele constatate de organul vamal, însă din probatoriul administrat s-a apreciat că nu s-a putut obține probe directe din care să se rețină cu certitudine că relațiile economice au fost cu scopul de sustragere de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat. Răspunderea penală intervine la momentul la care s-ar fi reușit probarea faptului s-a încălcat legislația penală în materie.

Organul de cercetare penală, respectiv procurorul de caz a prezentat și motivat în mod explicit iar solutia dispusă în cauză este urmare a convingerilor și concluziilor la care s-a ajuns raportat la probatoriul administrat.”

Luând în considerare dispozițiile pct.10.4 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, organul de solutionare a contestatiei prin adresa a solicitat organului de control din cadrul Directiei Regionale Vamale -Biroul Vamal de Interior un punct de vedere privind solutionarea contestatiei în raport cu solutia organelor penale data în dosarul penal.

Din adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., rezulta ca Biroul Vamal de Interior mentine constatarile din Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control si arata ca punctul de vedere la solutia de clasare este cuprins in plangerea Biroului Vamal de Interior impotriva Ordonantei din Dosarul penal, pe care o anexeaza.

In plangerea formulata Biroului Vamal de Interior arata ca societatea contestatara a decontat cantitati de piele cu mult peste cantitatile reale, efectiv incorporate in produsele compensatoare principale (huse) exportate.

Arata ca, cantitatile de piele importate cu declaratia vamala de perfectionare activa MRN din 26.06.2013 au fost ..mp piele Blue Briliante si ..mp piele Pomegranate (ambele in masa totala neta de .. kg). Fisa de magazia a deșeurilor de piele conține o cantitate de kg deșeu la data de 19.12.2013, ceea ce semnifica un procent de 10% din masa de piele plasata sub regimul de perfectionare activa (PA). Din punct de vedere scriptic aceasta cantitate este in acord cu rata de randament aprobata prin autorizatia de perfectionare activa.

In realitate, consumul de piele a fost de ..mp consumați efectiv.

Decontul de justificare depus cu ocazia exportului huselor indica o cantitate de piele incorporata in marfa de export de ..mp/set.

Diferența de mp/set este decontata in mod fictiv, nefiind evidentiata in gestiunea societății ca materie prima sau ca deșeu.In fisa de magazia ar fi trebuit sa fie inregistrata o cantitate de deșeu, resturi de croit calculate prin diferența dintre materia prima importata () cea exportata () si cea deșeu inregistrata in fisa de magazie.Cantitate de ..mp reprezintă o cantitate de piele care nu a fost evidentiata in documentele contabile ale firmei, constituindu-se lipsa in gestiune.

Mai mult, aceasta cantitatea a fost declarata in mod nereal împreuna cu cantitatea real incorporata in husele exportate de ..mp si decontata la momentul exportului.

Taxele vamale si TVA datorat pentru cantitatea de ...mp au fost evazionate prin aceasta declarare fictiva care nu corespunde realitatii.

Au fost incalcate astfel prevederile art. 87 respectiv de la art. 114 pana la art. 122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Fisele de magazie a deșeurilor, resturilor erau întocmite astfel incat sa fie in acord cu rata de randament declarata de 90%, care s-a dovedit a fi nereala cu ocazia controlului.

In mod similar acest mod de lucru si de evidenta a fost practicat de reprezentanții firmei si in cazul celorlalte trei declarații vamale de perfectionare activa respectiv:

- MRN din 13.01.2015, a fost decontata o cantitate de mp/set piele in condițiile in care piele incorporata efectiv in husele exportate a fost de mp/set. Diferența mp/set a fost declarata in mod nereal ca fiind consumata si împreuna cu consumul real de a fost înscris in decontul de justificare depus cu ocazia exportului de huse;

- MRN din 20.10.2014, a fost decontata o cantitate de mp/set piele in condițiile in care piele incorporata efectiv in husele exportate a fost de mp/set. Diferența de mp/set a fost declarata in mod nereal ca fiind consumata si impreuna cu consumul real de mp/set a fost înscris in decontul de justificare depus cu ocazia exportului de huse;

-MRN din 13.01.2014, a fost decontata o cantitate de mp/set piele in condițiile in care piele incorporata efectiv in husele exportate a fost de mp/set. Diferența de mp/set a fost declarata in mod nereal ca fiind consumata si impreuna cu consumul real de mp/set a fost inscris in decontul de justificare depus cu ocazia exportului de huse.

Biroul Vamal de Interior anexeaza la adresa și Raportul de expertiza tehnica judiciara intocmit, în dosarul civil al Judecătoriei (*afiat pe rol*), în baza încheierii de ședință, la care se face referire în Ordonanta de clasare dispusa de Parchetul de pe lângă Tribunal în dosaru penal, precum si cele trei suplimente ale acestuia și obiectiunile formulate împotriva raportului și suplimentelor de expertiza.

Din Raportul de expertiza tehnica rezulta ca obiectivele stabilite de Judecatorie au fost urmatoarele:

-stabilirea cantitatii exacte de produse compensatoare secundare rezultate din cele 4 operațiuni atat în kg cât și în m.p.;

-sa se determine dacă au rezultat și pierderi tehnologice separat de deseurile fizice existente;

-stabilirea ratei de rentabilitate fără a lua în considerare pierderile tehnologice și materia prima trimisa la teste de foc;

-sa se determine dacă din cantitatea totala de marfa importata a rezultat cantitatea de produse compensatoare exportate, deseurile existente în gestiune, pierderi tehnologice și marfa trimisa la teste de foc.

Din obiectiunile formulate de organul vamal împotriva Raportului de expertiza tehnica , transmise A.J.F.P. -Serviciu Juridic cu adresa, existente în copie la dosarul cauzei, se rețin urmatoarele:

Referitor la primele doua obiective stabilite de instanta, organul vamal arata ca:

Produsele compensatoare secundare, potrivit Anexei nr. 75 din Regulamentul CEE nr. 2454/93 al Comisiei privind dispozitiile de aplicare a Reglementarii CEE nr. 2913/92 al Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar sunt **deseuri, aschii, reziduuri, resturi, rebuturi**:

ANEXA 75

Lista produselor compensatoare supuse drepturilor de import care le sunt proprii

[Articolul 548 alineatul (1)]

<i>Descrierea produselor compensatoare secundare</i>	<i>Operatiuni de perfectionare din care rezulta acestea</i>
(1)	(2)
Deseuri, aschii, reziduuri, resturi, rebuturi.	<i>Orice operatie de prelucrare sau transformare</i>

si constata ca expertul nu face aceasta distinctie in randurile 3 si 4 ale celor trei tabele in care a stabilit randamentul operatiunilor. Anume, pierderile tehnologice in proces evidentiate in randul 4, constand in rebuturi, resturi confectii, etc ar fi trebuit sa figureze la randul 3, deoarece potrivit legii si acestea sunt produse compensatoare secundare la fel ca si deseurile de la croit, in conformitate cu art. 122 lit.a) din Reg CEE 2913/92 si art. 548 alin.(1) din Reg.CE nr. 2454/93).

Arata ca tehnologia pe care firma a aplicat-o marfii de import pentru a obtine produse compensatoare principale, tehnologie aprobata la rubrica 9 a Autorizatiei de perfectionare activa, consta in : receptie, croire, montare astrahan, coasere (aplicare elastic, tivire, tighelit) montare platou, matlasare platou, etichetare, finisare. Din acesta tehnologie nu rezulta ca fiind permise operatiuni in urma carora sa rezulte pierderi **irecuperabile** de marfa de import, prin distrugere in urma evaporarii, uscarii, rasuflarii cu gaz sau scurgere. Prin urmare datorita tehnologiei aplicate nu rezulta pierderi de materie prima de import, in urma prelucrarilor in esenta mecanice, intreaga cantitate de marfa de import neincorporata in produsele compensatoare principale destinate exportului, trebuind in mod necesar sa se regaseasca **fizic** sub forma de deseuri, cazaturi, rebuturi, resturi, iar scriptic evidentiate in fisele de magazie deseuri (Anexa nr. 75 din Reg.CE nr. 2454/93).Potrivit operatiunilor de prelucrare autorizate, nu puteau ramane in urma acestora decat deseuri fizice iar acestea toate, potrivit legii constituie produse compensatoare secundare.

In acest fel randamentul produselor compensatoare secundare nu este stabilit in conformitate cu legea, expertul trebuia sa deceleze cantitatea de pulberi rezultate, acestea fiind pierderi irecuperabile adica nefacand parte din produsele compensatoare secundare.

Organul vamal arata ca operatia tehnologica de “ *polizare pe toata marginea husei pe o latime de 1 cm pentru imbinare si coasere*”, operatie de care a luat cunostinta doar cu aceasta ocazie nu este aprobata prin autorizatia de perfectionare activa, acest fapt ar fi constituit un motiv suplimentar (in plus fata de cele existente la momentul controlului) pentru a incheia din oficiu regimul de perfectionare activa acordat marfurilor, intrucat declarantul nu a indeplinit termenele, conditiile si obligatiile prevazute pentru derularea si incheierea acestui regim, prevazute in autorizatia de perfectionare activa, anume art. 84-90 si art.114-122 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar si art. 496-499, 502-523, 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozitiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar.

Referitor la al treilea obiectiv al expertizei ” stabilirea ratei de randament fara a lua in considerare pierderile tehnologice si materia prima trimisa la teste de foc”, organul vamal sustine ca expertul nu a raspuns la acest obiectiv în conditiile în care în tabelele în care s-a evidentiat suprafata si masa pieilor, expertul stabileste cantitatea de „ piele intrata in fabricatie” ca fiind diferenta dintre pielea importata, cea existenta in stoc si cea transmisa la teste de foc.

Spre exemplu, referitor la declaratia vamala de perfectionare activa MRN din 13.01.2014 , organul vamal arata ca:

Randamentul a fost stabilit la 54,08%. Daca nu ar fi luat in considerare cantitatea trimisa la teste de foc, randamentul ar fi fost 53.76%, mai mic decat cel stabilit in expertiza.

Mai mult, cantitatea de piele returnata nu apare in evidentele autoritatii vamale ca fiind returnata proprietarului R, ori ca fiind scoasa de pe teritoriul vamal al Comunitatii. Din partida de marfa plasata in perfectionare activa in acest caz, anume marfa care a facut obiectul declaratiei vamale MRN 13.01.2014, singura partida de piele returnata proprietarului a fost in cantitate de mp si a facut obiectul declaratiei vamale de export din 21.12.2015.

Insa Procesul verbal de control in baza caruia a fost regularizata operatiunea de perfectionare activa, este intocmit anterior exportului prin care au fost returnati proprietarului cei ..mp piele, astfel ca randamentul trebuia stabilit pe baza datelor existente privind cantitatile de marfa de la data controlului vamal.

Expertul luand in calcul o cantitate de piele care nu figureaza ca returnata proprietarului si efectuand calculul dupa ipotetica returnare(a cantitatii de ...mp) care a avut loc dupa incheierea controlului vamal ulterior, a stabilit un randament nereal in sensul ca nu este sustinut de datele de la momentul controlului vamal ulterior.

De asemenea cantitatea de piele totala de ...mp importata de la L folosita de expert la stabilirea randamentului nu corespunde cu cantitatea de mp introdusa cu declaratia vamala de Perfectionare activa MRN, care a fost regularizata de controlul vamal.

Arata ca diferentele de cantitate au fost introduse in baza declaratiilor vamale de perfectionare activa din 21.03.2014 respectiv MRN din 29.09.2014.

Aceste operatiuni nu au fost regularizate prin controlul vamal ulterior.

Or, expertul a luat in calcul in mod eronat toata cantitatea de mp piele in loc de mp piele cat ar fi trebuit, astfel incat sa stabileasca randamentul atat la data controlului cat si cu referire doar la operatiunea supusa regularizarii MRN din 13.01.2014.

Prin folosirea si a altor cantitati de marfa, care la data controlului inca nu au suferit operatiuni de prelucrare activa expertul a stabilit un randament eronat, deoarece la data controlului marfa din cele doua operatiuni inca nu a fost supusa prelucrarii, iar operatiunile nu au fost regularizate ca urmare controlului.

Astfel, organul vamal solicita stabilirea legala a ratei de randament, potrivit art. 114 alin.(2) lit.f) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar: „ *rata de randament reprezinta cantitatea sau procentul de produse compensatoare obtinute din transformarea unei cantitati date de marfuri de import*”.

Organul vamal arata ca la stabilirea ratei de randament a produselor compensatoare principale, a apelat la metoda de masurare prin digitizare pe care o detinea declarantul; aceasta procedura digitala permite masurarea cu precizie a cantitatilor de piele incorporate in fiecare tip de produs compensator principal destinat exportului. Altfel spus, declarantul detinea instrumentul care permitea stabilirea directa a ratei de randament, fara a mai fi necesare calcule in vederea stabilirii acesteia prin determinarea si scaderea produselor compensatoare secundare si /sau a pierderilor irecuperabile.

Masurand cu aparatul digital fiecare bucata de piele (marfa de import) ce intra in compozitia fiecarui produs compensator principal destinat exportului, se stabileste exact rata de randament. In cazul perfectionarii active a marfii aferente MRN din 13.01.2014,

suprafata neta de piele incorporata in totalitatea produselor compensatoare principale, a fost de mp fata de consumul de piele de mp cat a fost evidentiat in jurnalul de fabricatie si decontat in mod nereal prin decontul justificativ depus la exportul produselor compensatoare principale.

Tinad cont de aceste considerente, in Procesul verbal de control a fost stabilit un randament de 48,25% doar prin compararea cantitatii de piele consumata declarata de contribuabil fata de cantitatea real consumata determinata prin digitizare si prezentata de catre reprezentantul firmei .

Organul vamal arata ca esenta spetei de fata consta in determinarea cantitatilor de piele reprezentand produse compensatoare secundare care, urmare neevidentierii sau evidentierii eronate in gestiunea societății precum si a diminuării semnificative a acestora, prin decontarea nejustificata a marfii de import (a pieilor plasate in regim de perfectionare activa) au fost sustrate de sub supravegherea vamala si implicit de sub controlul vamal; astfel, organul vamal a fost pus in situatia de a nu putea urmari fluxul complet al marfurilor de import, de la plasare si pana la incheierea regimului, așa cum se prevede la art. 31 din OANAF nr. 7789/2007 pentru aprobarea Normelor de autorizare a regimurilor vamale economice, mai sus enuntat.

Organul vamal arata ca titularul regimului vamal a ascuns o cantitate aproximativ egala de marfa de import cu cea exportata in produsele compensatoare, in conditiile marfa sustrasa nu a fost evidentiata in fisele de evidenta contabila (rebuturile sau pielea nefolosita si deseurile cazaturile acestea fiind produse compensatoare secundare) sau a fost evidentiata intr-o cantitate mult mai mica decat cea reala, in scopul respectarii doar din punct de vedere scriptic inasa nu si faptic a ratei de randament aprobate initial prin autorizatie.

Totodata arata ca la inventarul dispus nu s-a gasit intreaga diferenta de marfa care ar fi trebuit in mod necesar sa se afle in gestiunea firmei, nefiind incorporata in produsele compensatoare principale exportate.

De asemenea organul vamal precizeaza ca marfa de import supusa perfectionarii active se afla in aceleasi spatii de productie cu marfa comunitara, anume acelasi furnizor (de exemplu P) a livrat marfa intracomunitara constand in aceleasi tipuri de piei ca si marfa de import supusa supravegherii vamale, Societatea X prestand confectii din piele si pentru clienti din interiorul Comunitatii. Marfa intracomunitara nu se afla sub supraveghere vamala dar se afla in aceleasi spatii ale firmei iar deseurile, cazaturile, rebuturile se aflau intr-un depozit comun. In aceste conditii echipa de control nu a putut urmari fluxul marfurilor de import de la plasare si pana la incheierea regimului, data fiind si evidenta de gestiune a produselor compensatoare secundare intocmita doar ca sa justifice rata de randament la fel de eronata.

Mai mult de atat, in urma inventarului dispus de organul de control materializat in Procesul verbal de inventar, a fost gasita o cantitate de mp de piele Skyline SK 30, fara documente vamale de provenienta, marfa fiind de un alt tip decat cele importate de firma.

Totodata organele vamale arata ca termenele, conditiile si obligatiile prevazute pentru derularea si incheierea regimului vamal, au fost asumate de catre contribuabil atat prin depunerea Cererii de autorizare a regimului de perfectionare activa cat si prin depunerea declaratiilor vamale de plasare a marfii sub acest regim.

Sustragerea de sub supravegherea vamala si implicit de sub controlul vamal cade sub incidenta prevederilor art. 653 alin.(1) lit.a) din HG nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al Romaniei, cat si ale art. 654

din acelasi act normativ iar în speta s-a constatat ca cantitatea de piele sustrasa de sub supravegherea vamala si implicit de sub controlul vamal a fost de ..mp.

Cu privire la al patrulea obiectiv stabilit de instanta respectiv: „sa se determine daca din cantitatea totala de marfa importata a rezultat cantitatea de produse compensatorii exportate, deseurile existente in gestiune, pierderi tehnologice si marfa trimisa la teste de foc.”

Organul vamal arata ca pentru marfa trimisa la teste de foc exista documente de trimitere catre parteneri, rezultand in mod scriptic cantitatile de marfa, aspect evidentiat in actul de control.

De asemenea se cunoaste cantitatea de produse compensatoare principale exportate, aspect ce rezulta din documentele vamale de export. Suprafetele de piele incorporate in aceste produse au fost determinate cu exactitate prin masurarea prin digitizare a acestora, determinandu-se si rata de randament a acestor produse compensatoare principale in actul de control. Pierderile tehnologice, conform legii, ar putea fi constituite de acele pulberi rezultate din polizarea bucatilor de piele in vederea coaserii, operatiune neprevazuta si neaprobata prin autorizatiile de perfectionare activa in baza carora s-a initiat si derulat acest regim vamal.

Arata însă ca expertul nu a stabilit cantitatea sau procentul acestor pulberi din cantitatea totala de materie prima importata. In schimb a comasat aceste pulberi cu rebuturile si resturile de confectii, in mod contrar legii deoarece aceste resturi fizice se constituie in produse compensatoare secundare asa cum am aratat la raspunsul la primele doua obiective.

Organul vamal solicita expertului sa precizeze prin ce metoda a stabilit cantitatea de pulbere rezultata.

De asemenea, **organul vamal sustine ca expertul nu era in masura sa stabileasca cantitatile de deseuri existente in gestiune, la o distanta in timp mai mare de doi ani de la data controlului, in conditiile in care in spatiile de productie si de depozitare se desfasoara activitate de confectii de piele adusa din afara Comunitatii cat si din Comunitate, primele fiind sub supraveghere vamala, iar celelalte nefiind sub supraveghere vamala, deseurile fiind depozitate la comun in timpul controlului vamal.**

Deseurile de la croit identificate si existente in container cum le-a denumit expertul, provin de la totalitatea pieilor marfa comunitara si necomunitara, iar dupa trecerea a doi ani de la control nu poate fi stabilita provenienta acestora.

Concluzionand, organul vamal constata ca fiind sustrasa de la controlul vamal, cantitatea de marfa de import care nu a fost evidentiata in documentele contabile de gestiune, anume cantitatea care nu a aparut in evidente nici ca materie prima nici ca deseu nici ca marfa exportata, asa cum s-a aratat in PV de control, constatari preluate in Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca expertul a depus la Judecatorie, răspunsul la obiectiunile formulate de organul vamal însă reține ca prin acest supliment la raport, expertul nu răspunde obiectiunilor formulate.

Astfel, prin adresa -punct de vedere în dosarul - X” transmisa către AJFP - Serviciu Juridic, fata de suplimentul de expertiza, organul vamal arata ca expertul:

-nu a răspuns punctual obiectiunilor la expertiza ;

-randamentul produselor compensatoare principale nu a fost stabilit în conformitate cu legislația vamală;

-produsele compensatoare secundare constau în diferența dintre cantitatea de materie primă importată (piele) supusă prelucrării și cantitatea de produse compensatoare principale (huse scaune) iar nu așa cum a stabilit expertul.

-actul conține generalități care nu au relevanță în soluționarea speței, concluziile expertului nefiind susținute de un temei legal.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că expertul a depus la Judecătoria, , răspunsul la obiecțiunile formulate de organul vamal, în care arată că:

Pentru a se stabili randamentul într-o fabricație se iau în considerare intrările și ieșirile. Din intrări se exclude materia primă neconformă calitativ care este returnată - piele trimisă la teste de analiză pentru că în produsul finit trebuie să existe piele rezistentă la foc și piele rămasă în stoc.[...]

Randamentul reflectă intrările efective de materie primă -pielea și ieșirile efective de produs finit -huse din piele pentru că acesta este scopul fabricației.

Expertul în suplimentul de expertiză , stabilește randamentul pe fiecare declarație vamală în parte și anume:

-pentru declarația vamală MRN 13.01.2014 :

-Piele Lantal -importată (0,800kg/mp) :.. mp (kg):

-returnată :mp(kg)

-teste de foc :mp(kg)

-Piele intrată în fabricație : mp(kg)

-Piele incorporată în produs compensatoriu principal : kg

-Rata de randament : 56,5%;

-pentru declarația vamală MRN din 21.10.2014;

-Piele PERONE importată (0,915kg/mp): ..mp (kg):

-în stoc : mp(kg)

-teste de foc : mp(kg)

-returnată : mp(kg)

-Piele intrată în fabricație : mp(kg)

-Piele incorporată în produs compensatoriu principal : kg

-Rata de randament :63,82%;

La această declarație vamală, la cantitatea de piele importată, a fost operată o corecție în minus de ..kg.

-pentru declarația vamală MRN din 16.06.2013 ;

-Piele PERONE importată (0,915kg/mp): mp (kg):

-Piele incorporată în produs compensatoriu principal : kg

-Rata de randament :59,45%;

-pentru declarația vamală MRN 13.01.2015;

-Piele PERONE importată (0,915kg/mp): mp (kg):

-Piele incorporată în produs compensatoriu principal : kg

-Rata de randament :53,77%;

La dosarul cauzei se află adresa "Punct de vedere în dosarul -X, transmisă de către organul vamal către A.J.F.P. -Serviciul Juridic în care se specifică faptul că al doilea supliment la raportul de expertiză judiciară tehnică , conține răspunsul expertului privind obiecțiunile formulate la primul supliment al raportului de expertiză tehnică.

Arata ca noile rate de randament a produselor compensatoare stabilite de expert sunt eronate deoarece nu au fost stabilite în conformitate cu legislatia vamala , definitia personala a randamentului data de expert fiind în afara legislatiei vamale prevazute de art.114 alin.(2) lit.f) din Regulamentul CEE nr.2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Organul vamal specifica faptul ca expertul nu a stabilit cantitatea de produse compensatoare secundare , nefiind îndeplinit primul obiectiv al expertizei.

Prin obiectiunile formulate, organul vamal solicita expertului documentele în baza cărora a stabilit cantitatile de marfa folosite la calculul rentabilitatii-documente din evidenta de gestiune precum și modul de calcul; sa indice temeiul de drept în baza caruia a calculat și stabilit rata de randament inclusiv „corectia” masei de piele importata cu MRN din 21.10.2014; sa indice expertul și ” noile” pierderi materiale în suplimentul de expertiza.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca expertul a depus la Judecatorie, răspunsul la obiectiunile formulate de organul vamal, în care se arata ca: „Cifrele sunt urmatoarele și sunt cele din rapoarte-contract :

MRN 13.01.2014- kg piele importata-kg piele în produse compensatoare principale;

MRN /21.03.2014- kg piele importata -kg piele în produse compensatoare principale.[...]

În cadrul declaratiei vamale MRN /21.10.2014 este vorba de un import de piele iar cantitatea vândută în mp este de ..mp.Aplicand formulata de transformare obținem kg piele cu toate ca în actele firmei sunt kg și se aduce la recepție argumentul ca pieile au venit pe suporti din lemn.

Masa neta a pielii importate nu avea cum sa fie de kg, ar fi însemnat ca masa specifica să fie mai mare ca o unitate, ceea ce este imposibil la piele.Prin urmare corectia s-a produs la recepție.

Din cele kg piele au rezultat kg piele incorporata în produs compensator principal în rapoarte fără a tine din nou seama de pielea din stoc sau pielea transmisa la teste de foc.

În cadrul declaratiei vamale MRN din 26.06.2013 este vorba de un import de piele , cantitate mp din nou cantitatea neta în kg nu poate fi reala.Prin calcul aici am corectat ce trebuia înregistrat kg din care a rezultat kg piele incorporata în produs compensator principal.

Aceesi corecție s-a petrecut și la declarația vamala MRN din 13.01.2015 în care s-au importat mp piele și pe factura era înregistrat un net de .. kg corect pielea era doar ..kg din care a rezultat .kg piele în produs compensator principal”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca prin adresa -Punct de vedere la dosarul X, organul vamal transmite A.J.F.P. -Serviciul Juridic obiectiunile cu privire la al treilea supliment la raportul de expertiza judiciara tehnica și arata ca expertul nu a clarificat niciunul din cele cinci aspecte scoase în evidenta , din cuprinsul suplimentului de expertiza nu rezulta niciun element de noutate care sa lamuresca situația de fapt.

Organul vamal arata ca expertul a evitat sa stabileasca rata de randament a produselor compensatoare principale precum si cantitatea exacta de produse compensatoare secundare, pierderile tehnologice, rezumandu-se la propriile pareri care nu sunt in acord cu prevederile legislatiei vamale comunitare.

De asemenea arata ca operatiunea de perfectionare activa MRN din 21.03.2014, la care face referire expertul in suplimentul de expertiza, nu are legatura cu speta dedusa judecatii, deoarece asa cum am precizat in actul de control, in acest caz marfa de import nu a suferit pana la data controlului operatiuni de perfectionare activa, marfurile aflandu-se in aceeasi stare si cantitate ca la momentul plasarii sub regim. In actul de control nu a fost regularizata aceasta operatiune, nefiind introdusa in calculul ratei de randament efectuata de organul vamal.

Referitor la operatiunea de perfectionare activa MRN din 13.01.2014, organul vamal arata ca:

Spre deosebire de calculul organului de control care s-a raportat la un numar de huse exportate (la momentul controlului), expertul a facut calculele tinand cont de date care au intervenit dupa momentul controlului, respectiv a calculat randamentul dupa exportul unui numar de bucati huse. Diferenta de huse au fost fabricate si exportate dupa incheierea controlului vamal inclusiv din pielea provenind din operatiunea de perfectionare activa MRN din 21.03.2014 care, desi provine de la acelasi furnizor, nu a facut obiectul regularizarii, intrucat marfa exista pe stoc integral si nu a suferit operatiuni de prelucrare. Mai mult, expertul a stabilit cantitatea de mp piele returnata la proprietar cantitate care, la momentul controlului nu era returnata.

Fata de aceste calcule ale expertului, organul vamal arata ca legea prevede stabilirea ratei de rentabilitate după ce mărfurile au fost plasate sub un regim, dar nu mai târziu decât atunci când primesc o destinație sau utilizare vamală nouă (art.517 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozitiile de aplicare a reglementarii CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar mai sus enuntat.)

Organul vamal specifica faptul ca a calculat randamentul produselor compensatoare principale, pe baza documentelor din contabilitatea de gestiune a firmei si datele existente la momentul controlului, randament calculat la 48,25%. (paginile 20 - 22 din Procesul Verbal de Control).

Referitor la operatiunea de perfectionare activa MRN din 20.10.2014, organul vamal arata ca:

Desi in expertiza initiala, rata de rentabilitate pentru produsul compensator principal (huse) a fost stabilit de expert la nivelul de 62,65%, la ultimul supliment de expertiza, expertul evita sa indice o rata de randament finala, in acord cu cele pretinse, anume:

- a renuntat la calculul "randamentului din intrari in fabricatie si iesiri din fabricatie" ;

- nu a mai " luat in considerare pielea returnata sau pielea transmisa la teste de foc obligatorii si care nu au suferit transformare".

In schimb expertul indica o cantitate de piele de kg din care au rezultat kg piele incorporata in produsul compensator principal.

Din acesti doi indicatori, rata de rentabilitate conform calculului este de ..%, cu toate ca expertul precizeaza la pagina1 faptul ca " Cifrele sunt urmatoarele si sunt cele din rapoarte", in acest fel rezultand contraziceri grave privind randamentul (initial stabilit in raport la 62,65%).

Organul vamal a stabilit rata de randament la 59,72%.

Referitor la operatiunea de perfectionare activa MRN din 26.06.2013, organul vamal arata ca:

În raportul de expertiză inițial, expertul a cumulat cantitățile de piele împreună cu cele importate cu MRN din 13.01.2015 și a stabilit un randament mediu de 57,17%.

În ultimul supliment la expertiză, expertul a evidențiat în mod separat cantitățile din cele două operațiuni de perfecționare activă, rezultând o rată de rentabilitate de 54,4% la MRN/26.06.2013 respectiv de 48,8 % la MRN din 13.01.2015. Aceste rate sunt în contradictoriu cu cele stabilite de controlul vamal de 53,17% respectiv 39,28%.

Organul vamal arată că expertul a introdus ca element de noutate așa zise "corecții" ale greutății nete la trei dintre operațiunile de perfecționare activă, anume MRN /20.10.2014, MRN/26.06.2013 și MRN din 13.01.2015.

Organul vamal consideră că aceste corecții nu au acoperire legală, întrucât expertiza se efectuează pe baza datelor existente și a stării de fapt de la momentul controlului organelor vamale, iar datele cuprinse în declarațiile vamale de plasare sub regim de perfecționare activă a pielii importate au fost asumate de către firma importatoare.

Fata de concluziile expertului prezentate în Raportul de expertiză precum și cele trei suplimente la Raportul de expertiză, organul vamal specifică faptul că, urmarea controlului efectuat s-a constatat că titularul regimului vamal de perfecționare activă, sistemul cu suspendare, nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscrise în Autorizația de Perfecționare activă din 2014, nerespectând prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar.

Această nerespectare a condițiilor și obligațiilor impuse conduce la nasterea datoriei vamale la import potrivit prevederilor art. 204 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, datoria vamală a fost impusă prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. 10611/02.12.2015.

Astfel rezultă că organul vamal își menține constatările din Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Prin urmare, Raportul de expertiză tehnică judiciară la care se face referire în Ordonanța de clasare emisă de organul de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunal în dosarul penal, este contestat de organele vamale iar de pe portalul Judecătorie rezultă că instanța de judecată "încuvintează în parte obiecțiunile formulate de intimată la suplimentul trei de expertiză doar în ceea ce privește obiecțiunea nr.2, cu privire la care se întocmește adresa către expert să răspundă", dosarul având termen de judecată în aprilie 2020.

Aratăm totodată că, prin Ordonanța de clasare din 25.11.2019 emisă de organul de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunal în dosarul penal și Ordonanța emisă de prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunal în prin care s-a dispus clasarea cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.1 lit.c) în Legea nr.241/2005, republicată, pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale; folosirea de acte false și uzul de fals" prevăzute de art.273 din Legea nr.86/2006 și art.323 Cod penal, cu aplicarea art.35 alin.1 Cod penal, art.38 alin.3 Cod penal, nu s-a judecat și latura civilă.

La art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

“(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Astfel, organul de soluționare a contestației nu poate avea în vedere la soluționarea pe fond a contestației, ordonanța de clasare emisă de organele de cercetare penală în speta, mai ales că în cauza penală procesul verbal întocmit de organele vamale nu a putut fi calificat ca mijloc de probă având în vedere considerentele paragrafului 50 din Decizia CCR nr.72/2019 .

După cum s-a arătat și mai sus în speta s-a constatat că pentru cele patru operațiuni de perfecționare activă, titularul regimului vamal nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscris în Autorizații fiind încălcate și prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, intrând sub incidența prevederilor art.203, art. 204 alin.(1) lit a) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit căruia o datorie vamală la import ia naștere prin sustragere de sub supravegherea vamală a marfurilor supuse drepturilor de import respectiv urmare neexecutării uneia din obligațiile care rezulta, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate.

După cum s-a arătat și mai sus în speta s-a constatat că titularul regimului :

- a sustras de sub supraveghere vamală cantități de marfă de import ;
- a scos de sub regimul vamal de perfecționare activă, diferite cantități de piele și le -a trimis altor societăți comerciale în Comunitate în vederea efectuării testelor de foc, nesolicitând autorității vamale acordarea, în prealabil, a unei destinații vamale pentru aceste marfuri;
- deconturile justificative ale mărfurilor de import întocmite urmare exporturilor efectuate conțin date nereale în sensul că a fost decontată nejustificat întreaga cantitate de marfă de import, fiind decontat un consum net superior celui real care ar fi trebuit decontat și care a fost încorporat în setul de produse compensatoare exportate;
- nu a respectat ratele de randament prevăzută în autorizațiile eliberate de autoritatea vamală ;Urmare exporturilor realizate titularul operațiunii ar fi trebuit să constate că rata de randament aprobată nu este cea reală și să instiinteze autoritatea vamală cu privire la rata reală de randament.
- a întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfă de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereală a cantităților de marfă de import;
- nu a acordat o destinație vamală tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare, respectiv produselor compensatoare secundare până la data stabilită pentru încheierea regimului;
- nu a instiintat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației ;

Din Raportul de expertiză tehnică judiciară întocmit, în dosarul civil al Judecătorei (*aflat pe rol*), în baza încheierii de ședință, la care se face referire în Ordonanța de clasare dispusă de Parchetul de pe lângă Tribunal în dosarul penal precum și cele 3 suplimente la raport întocmite de expert urmare obiecțiilor formulate

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

de organul vamal rezulta cu claritate ca ratele de randament pentru cele patru operațiuni vamale în cauza sunt net inferioare celor declarate de titularul regimului vamal (90%,95%, 98%) prin decontul de justificare depus la autoritatea vamala la incheierea regimului de perfectionare activa, ca titularul regimului vamal a trimis la teste de foc cantitati de piele în condițiile în care aceasta activitate nu era cuprinsă la pct.9 din Autorizațiile de perfectionare activa și nu a instiintat autoritatea vamala asupra acestui factor care s-au ivit după acordarea autorizației , ca urmare prelucrării au rezultat produse compensatoare secundare(deseuri, aschii, reziduuri, resturi, rebuturi) pentru care s-a constatat ca pana la incheierea regimului titularul regimului vamal nu a acordat o destinație vamala acestor produse, ca au fost returnate cantitati de piele importatorilor, despre care titularul regimului vamal nu a înștiințat autoritatea vamala.

În conformitate cu prevederile art.203 din Regulamentul CEE 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar o datorie vamala ia nastere cand supravegherea vamala este compromisă iar în conformitate cu prevederile art.204 din același act normativ o datoria vamala ia nastere prin neexecutarea unei dintre obligatiile care rezulta in privinta marfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporara sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate.

Cu privire la dispozitiile art.204 din Regulamentul CEE 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit caruia ia naștere o datorie vamala, din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie respectiv cauza C-262/2010 Dohler Neuenkirchen GmbH impotriva Hauptzollamt Oldenburg- cerere de pronuntare a unei hotarari preliminare formulata de Bundesfinanzhof(Germania), se retin urmatoarele:

“32.In speta se solicita Curtii sa aprecize care sunt factorii care pot da nastere unei datorii vamale si mai precis , in ce masura nerespectarea unei conditii prevazute in cadrul unui regim de perfectionare activa da nastere unei datorii vamale.[...]

34.In vederea analizarii situatiei, propunem sa se procedeze astfel:in primul rand vom aminti contextul normativ in care se inscrie art.204 din Codul vamal in ceea ce priveste nasterea datoriei vamale, precum si problema cumulului de datorii vamale. In continuare vom analiza “obligatiile “enuntate la art.204 din Codul Vamal in cadrul unui sistem de suspendare, precum perfectionarea activa in speta.In sfarsit vom aborda chestiunea daca o datorie vamala poate fi calificata drept sanctiune sau drept sanctiune disproportionata astfel cum sustine Dohler Neuenkirchen .

B.-Nasterea datoriei vamale

35.Intr-o situatie normala precum cea prevazuta la articolul 201 din Codul vamal o datorie vamala de import ia nastere la momentul acceptarii declaratiei vamale in cauza si al punerii in libera circulatie a marfii in cauza.Faptul generator al datoriei este constituit de punerea in libera circulatie legala si asadar, de o modificare legala a statutului marfii in cauza.[...]

*37.Astfel, in temeiul articolului 202 din Codul vamal, datoria vamala ia nastere in ipoteza unei introduceri ilegale pe teritoriul vamal al Comunitatii a unei marfi supuse taxelor de import. **Pe de alta parte in temeiul art.203 din codul mentionat, datoria vamala ia nastere cand supravegherea vamala este compromisa.In sfarsit in temeiul art.204 din codul vamal , datoria vamala ia nastere printre altele , prin “neexecutarea unei dintre obligatiile care rezulta in privinta marfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporara sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate”***

38.Prin urmare, fiecare articol are propriul domeniu de aplicare fara a exista o suprapunere.Curtea a stabilit in mod expres in cadrul Hotararii Hamann International ca

art.203 si 204 din Codul vamal au domenii de aplicare distincte aratand ca”astfel, in timp ce primul are in vedere comportamente care determina supravegherea vamala , cel de-al doilea are ca obiect incalcari ale unor obligatii si nerespectarii ale unor conditii legate de diferite regimuri vamale care nu au efect asupra supravegherii vamale.”[...]

41.Importul de marfuri sub un regim vamal cu impact economic care da nastere suspendarii taxelor vamale prezinta un caracter de exceptie, motiv pentru care este supus unor conditii.

Astfel, cum am indicat in temeiul articolului 201 din Codul vamal, datoria vamala ia nastere in principu in momentul in care marfa soseste in Comunitate si in care se intocmeste si se accepta o declaratie vamala.Prin urmare, in astfel de ipoteze o reexportare ulterioara nu afecteaza nasterea unei datorii vamale in ceea ce priveste marfurile importate.

In cazul unui regim suspensiv, datoria vamala nu se naste insa daca marfa ramane sub supraveghere vamala respectand totodata conditiile regimului aplicabil pana la incheierea sa.

D.-Conditii a caror nerespectare determina aplicarea articolului 204 din Codul vamal;[...]

50.In opinia noastra este neindoielnic faptul ca neprezentarea decontului de incheiere in termenul prevazut determina aplicarea articolului 204 din Codul vamal.Astfel, prin derogare de la regimul general, soarta definitiva a marfurilor importate este stabilita prin incheierea regimului de perfectionare activa pe baza decontului aferent.Prin intermediul decontului de incheiere , importatorul declara autoritatilor vamale destinatia marfurilor importate sub conditii.Decontul constituie asadar un document central, astfel cum demonstreaza si mentiunile detaliate care trebuie sa figureze in acesta potrivit art.521 alin.(2) din Regulamentul de aplicare.

51.Curtea a avut deja ocazia sa sublinieze ca “regimul de perfectionare activa, regim care determina suspendarea taxelor vamale, este o masura exceptionala destinata sa faciliteze derularea anumitor activitati economice.Intrucat acest regim implica riscuri evidente pentru aplicarea corecta a reglementarii vamale si pentru incasarea taxelor, **beneficiarii acestuia trebuie sa respecte cu strictete obligatiile care decurg din acest regim.In mod similar, trebuie sa se procedeze la o interpretare stricta a consecintelor in privinta acestora in cazul in care nu isi respecta obligatiile.**

E-Nasterea unei datorii vamale nu este o sanctiune

55.Curtea a instituit principiul potrivit caruia statele membre sunt competente sa adopte masurile adecvate pentru a asigura respectarea reglementarii vamale comunitare.In acesta situatie masurile de adoptat trebuie sa respecte principiul proportionalitatii.

56.Natura acestor sanctiuni poate fi administrativa (inclusiv fiscala) sau penala.Principiul ne bis in idem , consacrat printre altele la art.(4) aliniatul (1) din Protocolul nr.7 din Conventia europeana pentru apararea drepturilor omului si a libertatilor fundamentale , semnata la Roma la 4 noiembrie 1950 limiteaza aplicarea cumulativa a acestor doua tipuri de sanctiuni unei singure si aceleiasi infractiuni.

57.Cu toate acestea, consideram ca jurisprudenta confirma faptul ca nasterea unei datorii vamale nu prezinta caracterul unei sanctiuni.Astfel, potrivit jurisprudentei, datoria vamala odata nascuta, existenta sa nu este afectata de o modalitate ulterioara a dispozitiilor referitoare la faptele generatoare, nici in cazul in care persoana a formulat o actiune impotriva impunerii datoriei mentionate.In mod logic daca ar fi vorba de o

sanctiune, o astfel de interpretare nu ar putea fi retinuta. Prin urmare nu este vorba despre o sanctiune iar principiul *ne bis in idem* nu este aplicabil in speta.

58. Regimul suspensiv de perfectionare activa implica acordarea unui avantaj conditionat .Aplicarea legala a taxelor vamale este suspendata pe durata procesului de perfectionare sub rezerva incheierii procesului in mod corespunzator. Daca si numai daca procesul se incheie in mod corespunzator, nu se datoreaza nicio taxa vamala.

59. In schimb, daca nu sunt respectate conditiile acest avantaj conditionat nu poate fi acordat. **Obligatia de a plati taxe vamale intr-un astfel de caz nu constituie asadar, o sanctiune, ci este simpla consecinta a constatarii neintrunirii conditiilor impuse in scopul obtinerii avantajului care rezulta din aplicarea regimului de perfectionare activa , ceea ce face inaplicabila suspendarea , prin urmare impunerea taxelor vamale.**

F- Caracterul obiectiv al nasterii datoriei vamale

60. Potrivit Codului vamal si jurisprudentei aferente, **nasterea datoriei vamale are loc in functie de elemente obiective, constitutive ale unui fapt generator determinat, si aceasta independent de aspectul daca finalitatea fiscala care se afla la baza acestui sistem a fost sau nu a fost atinsa.** Apreciem ca in sensul Codului vamal , o datorie vamala nu corespunde notiunii de datorie vamala "economica" potrivit careia o datorie vamala ia nastere numai in ceea ce priveste marfurile puse in libera circulatie. **Rezulta ca se pot percepe taxa vamale si pe marfuri care au parasit efectiv teritoriul Uniunii Europene.[...]**

V -Concluzie

Prin urmare, in cazul unor marfuri de import partial reexportate in termenele prevazute in cadrul unui regim de perfectionare activa sub forma unui sistem de suspendare, incalcarea obligatiei de a prezenta decontul de incheiere biroului de supraveghere in termen de 30 zile de la expirarea termenului de inchidere, determina nasterea unei datorii vamale in temeiul articolului mentionat pentru cantitatea totala a marfurilor de import care trebuia sa faca obiectul incheierii, inclusiv marfurile reexportate in masura in care nu sunt indeplinite conditiile prevazute la art.859 punctul 9 din Regulamentul (CEE) nr.2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispozitii de aplicare a Regulamentului nr.2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr.993/2001 al Comisiei din 4 mai 2001."

La art.859 din Regulamentul (CEE) nr.2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispozitii de aplicare a Regulamentului nr.2913/92, se prevede:

„Următoarele omisiuni sunt considerate ca neavând un efect semnificativ asupra corectitudinii operațiunii de depozitare temporare sau a regimului vamal considerat în sensul articolului 204 alineatul (1) din cod, în cazul în care:

-nu constituie o tentativă de sustragere a mărfurilor de sub supravegherea vamală;

-nu presupun o neglijență manifestă din partea persoanei interesate și

- toate formalitățile necesare pentru reglementarea situației mărfurilor sunt îndeplinite ulterior:[...]

9.în cadrul perfecționării active și transformării sub control vamal, depășind termenul permis pentru prezentarea autorizației de încheiere, cu condiția ca termenul să fi fost prelungit dacă s-ar fi solicitat o prelungire din vreme; “

Astfel, referitor la regimul de perfectionare activa, Curtea a subliniat faptul ca regimul de perfectionare activa, regim care determina suspendarea taxelor vamale, este o masura exceptionala destinata sa faciliteze derularea anumitor activitati economice. Intrucat acest regim implica riscuri evidente pentru aplicarea corecta a reglementarii vamale si pentru incasarea taxelor, beneficiarii acestuia trebuie sa respecte cu strictete obligatiile care decurg din acest regim. In mod similar, trebuie sa se procedeze la o interpretare stricta a consecintelor in privinta acestora in cazul in care nu isi respecta obligatiile.

De asemenea, Curtea a precizat faptul ca datoria vamala nu se naste daca marfa ramane sub supraveghere vamala respectand totodata conditiile regimului aplicabil pana la incheierea sa.

În speta din documentele existente la dosarul cauzei, mai sus analizate se reține ca au fost încălcate atât dispozițiile art.203 cât și dispozițiile art.204 din Regulamentului nr.2913/92 al Consiliului CE de instituire a Codului Vamal Comunitar în condițiile în care s-a constatat ca titularul regimului suspensiv a sustras de la supraveghere vamala cantitati de piele de import și mai mult a trimis la teste de foc piele care reprezintă tot sustragere de la supraveghere vamala a mărfii de import în condițiile în care nu a informat autoritățile vamale; mai mult aceste „trimiteri de teste de foc” nu sunt prevazute în Autorizațiile de perfectionare activa.

De asemenea, din documentele mai sus analizate s-a constatat ca titularul operatiunii vamale a intocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce contin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfa de import de la plasarea sub regim pana la închidere precum și decontarea nereala a cantitatilor de marfa de import.

Se reține ca, la momentul exportului societatea contestatara, pentru 2 operațiuni respectiv MRN din 26.03.2013 și MRN din 13.01.2015 a depus deconturile de justificare în care se mentioneaza ca aceste operațiuni de import se lichideaza, fiind consumata întreaga cantitate de piele, soldul cantitativ fiind zero. Titularul regimului mentioneaza ca rata de randament a operatiunii de perfectionare activa este de 90% iar restul de 10% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare și care se incadreaza în categoria pierderi normale pentru care nu se datorează drepturi vamale conform art.195 alin.(4) din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei.

In cazul operatiunii vamale MRN din 26.03.2013, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca aceasta operațiune a fost lichidata total, cu operațiunea de reexport MRN din 24.12.2013 prin care s-au exportat următoarele cantitati de produse compensatoare cuprinse in factura, rezultand o rata de randament de 53,17 %fata de rata de randament de 90% declarata de societate prin decontul de justificare.

Urmare masurarii cantitatilor de piele incorporata în produsele compensatoare efectuata prin digitizarea suprafetelor de piele de către reprezentantul societății a rezultat o suprafața neta reala mp/set fata de consumul de piele de mp/set declarat în jurnalul de fabricatie ceea ce înseamnă o rata de randament reala de 49,95% , inferioara ratei de randament de 90% declarata de societate în decontul de justificare .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca operațiunea vamala nr. din 13.01.2015, a fost lichidata total, cu operațiunea de reexport MRN din 27.02.2015,

prin care s-au exportat, cu factura produse compensatoare rezultand o rata de randament de 38,66 % care contravine ratei de randament de 90% solicitata de titular aprobata prin Autorizația de perfectionare activa și declarata prin decontul de justificare.

Se reține ca, urmare masurarii cantitatilor de piele incorporata în produsele compensatoare efectuata prin digitizarea suprafețelor de piele de către reprezentantul societății a rezultat o suprafața neta reala de mp fata de consumul de piele de mp declarati ca și consumati, ceea ce înseamnă o rata de randament reala de 39,28% , inferioara ratei de randament de 90% declarata de societate în decontul de justificare .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca operațiunea vamala nr.MRN din 20.10.2014, a fost lichidata astfel:

-operațiunea de reexport MRN din 10.11.2014 , prin care s-au exportat următoarele cantitati de produse compensatoare cuprinse in factura.

La momentul exportului a fost depus decontul de justificare conținând doua file in care este menționat ca MRN din 20.10.2014 se diminuează, fiind decontata cantitate de piele importata de mp, soldul cantitativ fiind mp.

-operațiunea de reexport MRN din 15.01.2015 prin care s-au exportat următoarele produse compensatoare cuprinse in factura;

La momentul exportului a fost depus decontul de justificare conținând doua file in care este menționat ca MRN se diminuează, fiind decontata cantitatea de piele importata mp, soldul cantitativ fiind mp.

Titularul regimului menționează rata de randament a operațiunii de perfecționare de 98% si declara ca restul de 2% reprezintă resturi tehnologice irecuperabile, rezultate din prelucrare care se incadreaza in categoria „ pierderi normale pentru care nu se datoreaza drepturi vamale de import” conform art. 195 alin. 4 din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României”.

Din deconturile de justificare a rezultat ca la aceleași cantitati de produse compensatoare exportate, titularul operatiunii a decontat cantitati diferite de marfa de import .

In jurnalele de fabricație la ambele exporturi sunt evidențiate consumuri de marfa de import identice, dar intr-o alta cantitate decât în decontul de justificare și anume mp/ fiecare jurnal de fabricație.

Din masurarea cantitatilor de piele incorporata in produsele compensatoare, efectuata prin digitizarea suprafețelor de piele, de către reprezentatul firmei a rezultat o suprafața neta reala de mp/set fata de consumul de piele de mp /set declarat in jurnalul de fabricație, ceea ce inseamna ca rata de randament reala este de 59,72%. Din declarațiile vamale de export rezulta ca au fost exportate in total .. seturi de produse compensatoare fiind consumate in mod real ..mp, cantitate care ar fi trebuit sa fie decontata însă titularul regimului a declarat ..mp de piele.

Din documentele existente la dosarul cauzei cu privire la operațiunea vamala nr. din 13.01.2014 a fost diminuata cu 12 operațiuni de export; la declaratiile de export au fost anexate și facturile externe aferente si jurnalele de fabricație.Prin aceste operațiuni au fost exportate următoarele cantitati de produse compensatoare principale.

Din deconturile de justificare, anexate fiecărui export care diminuează operațiunea vamala de plasare sub regim de perfecționare activa rezulta un consum total de marfa de import decontata de mp calculata la o rata de randament de 95% respectiv 98%.

Se reține ca în vederea stabilirii ratei de randament reală s-a efectuat calculul consumului de marfă de import, potrivit consumului declarat de titular, conform contractului cu partenerul extern. Consumul specific declarat conform Anexei (Anexa 6 pag. 49) contractului între părți este de mp piele de import/set, structurat conform fișei întocmite de titular; urmare calculelor efectuate a rezultat cantitate totală de mp piele. Comparând cantitatea de piele consumată cu cea consumată conform digitizării a rezulta un randament real de 48,25%.

Din deconturile de marfă de import, anexate fiecărui export care diminuează operațiunea vamală de plasare sub regim de perfecționare activă rezulta un consum total de marfă de import decontată de calculată la o rată de randament de 95% respectiv 98%.

Astfel s-a constatat că prin deconturile de justificare depuse de titularul regimului s-a decontat un consum net superior celui real care ar fi trebuit decontat și care a fost încorporat în setul de produse compensatoare exportate și mai mult, nu s-au respectat ratele de randament prevăzută în autorizațiile eliberate de autoritatea vamală.

În aceste condiții se reține că titularul regimului nu a acordat o destinație vamală tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare, respectiv produselor compensatoare secundare până la data stabilită pentru încheierea regimului.

În opinia Curții Europene de Justiție, decontul constituie un document central, iar neprezentarea decontului de încheiere în termenul prevăzut determină aplicarea articolului 204 din Codul vamal; soarta definitivă a marfurilor importate este stabilită prin încheierea regimului de perfecționare activă pe baza decontului aferent și de asemenea prin intermediul decontului de încheiere, importatorul declară autorităților vamale destinația marfurilor importate sub condiții.

De asemenea se reține că titularul regimului nu a înștiințat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației.

După cum precizează și Curtea Europeană de Justiție în Cauza C-262/2010, dacă nu sunt respectate condițiile, obligația de a plăti taxe vamale este simplă consecință a constatării neîntrunirii condițiilor impuse în scopul obținerii avantajului care rezulta din aplicarea regimului de perfecționare activă, ceea ce face inaplicabilă suspendarea, prin urmare impunerea taxelor vamale.

În speta, după cum s-a arătat și mai sus s-a pronunțat și Judecătoria urmare soluționării dosarului având ca obiect plângerea contravențională formulată de Societatea X referitoare la anularea Procesului verbal de contravenție întocmit de Direcția Regională Vamală -Biroul Vamal de Interior, prin care autoritatea vamală a sancționat societatea cu amendă și măsura complementară a confiscării sumei reprezentând valoarea în vamă a mărfii sustrasă de la controlul vamal reținându-se săvârșirea contravențiilor prevăzute de art.652 lit.m și de art.653 alin.1 lit.a din H.G. nr.707/2006.

Prin Sentința civilă instanța de judecată a respins cererea contribuabilului în legătura cu prima contravenție -prevăzută de art.652 lit.m din H.G. nr.707/2006 respectiv amendă.

Din considerentele Sentinței civile a Judecătoriei, existența în copie la dosarul cauzei, cu privire la acest capăt de cerere, se rețin următoarele:

„Instanța reține că termenul de încheiere a operațiunii vamale acordat inițial de către autoritatea vamală a fost 31.01.2015, la cererea petentei fiind prelungit până la data de 22.12.2015, dată până la care nu a fost depusă o declarație vamală prin care

să se atribuie o destinație vamală admisă întregii cantități de marfa de import cu respectarea condițiilor regimului de perfecționare activă, prevăzute în autorizația.

Din adresele emise în ultima zi a termenului de încheiere a operațiunii vamale, nu rezultă încheierea regimului de perfecționare activă.

Prin adresa petenta a solicitat aprobarea importului definitiv pentru cantitatea de deșeuri piele în vederea încheierii regimului de perfecționare activă și vânzării către SC V (fila 49), însă din factura de la fila 42 rezultă că aceste deșeuri au fost vândute către SC V, mai înainte de a se aproba importul definitiv, organele de control reținând în mod corect aceasta, contrar susținerilor petentei.

Totodată, prin adresa (emisă tot în ultima zi în care trebuia încheiat regimul vamal) petenta a comunicat că mp piele a fost trimisă la teste de foc și, din punctul ei de vedere, reprezintă pierderi tehnologice, solicitând să-i fie comunicat dacă trebuie achitate taxe vamale. Instanța apreciază că acest aspect trebuia clarificat anterior, pe parcursul derulării regimului vamal, pentru a putea fi calculată rata de randament și pentru închiderea operațiunii vamale. Din actele dosarului nu rezultă dacă această cantitate de piele revine în patrimoniul societăți după efectuarea testelor și dacă mai poate fi utilizată, în caz afirmativ acestea nu reprezintă pierderi tehnologice.

De asemenea, se constată că societatea petentă nu a înștiințat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența conținutul acesteia (modificarea ratei de randament), comunicând rata de randament rezultată efectiv, de 63,03 %, abia prin adresa din 22.12.2015, în condițiile în care rata de randament prevăzută inițial în autorizația a fost de 90 % și a fost modificată la cererea petentei la 95 % în data de 20.03.2014, respectiv la 98 % la data de 10.09.2014.

Motivarea din conținutul adresei menționate, conform căreia prima tranșă de piele trimisă de furnizorul a avut o calitate cu 0 defecte, iar diferența a avut standarde de calitate diferită, nu poate fi reținută, fiind în mod evident făcută pro cauza, având în vedere diferența foarte mare de calitate.

Organele vamale au stabilit o rată de randament de 48,25 %, intimata arătând că a fost necesară determinarea pe cale aritmetică a cantităților de marfă consumate, neevidențiate în contabilitate, rată de randament diferită de cea declarată la final de societatea petentă (63,03 %) care a criticat, în plângerea contravențională, calculele efectuate de organele de control, susținând, că pentru determinarea greutății pe metru pătrat, organele de control au cântărit și au măsurat la întâmplare o bucată de piele și au ajuns la concluzia că un metru pătrat de piele cântărește aproximativ 0,82 kg, însă nu toate bucățile de piele au aceeași greutate raportată la suprafață.

În primul rând, se constată că nu s-a dovedit cântărirea/măsurarea unei bucăți de piele la întâmplare. Contrar afirmațiilor petentei, din anexa procesului verbal rezultă ca greutatea specifică s-a determinat prin împărțirea valorii masei nete la cantitatea importată, așa cum rezultă acestea din declarația vamală.

În al doilea rând, instanța apreciază că, în condițiile imposibilității cântării fiecărui metru pătrat de piele încorporat în produsele finite realizate, singura soluție este determinare abstractă a raportului între greutate și suprafață, metoda aleasă de echipa de control folosind datele declarate de societatea petentă.

Nu este întemeiată susținerea petentei conform căreia organele de control nu au ținut seama de pierderile tehnologice, întrucât din tehnologia aplicată mărfii de import pentru obținerea produselor compensatoare principale descrisă în autorizația de perfecționare activă (prin prelucrare în esență mecanică), nu rezultă operațiuni din care să rezulte pierderi tehnologice, cantitatea de marfa neîncorporată în produsele

compensatoare principale destinate exportului, trebuind să se regăsească sub formă de deșeuri, căzături, rebuturi, resturi.”

Prin urmare se reține ca, și instanța de judecată a constatat ca titularul regimului vamal nu a încheiat regimul de perfecționare activă în termenele, condițiile și obligațiile prevăzute în autorizație ; nu a înștiințat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența conținutul acesteia (modificarea ratei de randament), comunicând rata de randament rezultată efectiv, de 63,03 %, abia prin adresa din 22.12.2015, în condițiile în care rata de randament prevăzută inițial în autorizația a fost de 90 % și a fost modificată la cererea petentei la 95 % în data de 20.03.2014, respectiv la 98 % la data de 10.09.2014; ca rata de randament a fost calculată de organele vamale în condițiile imposibilității cântăririi fiecărui metru pătrat de piele încorporat în produsele finite realizate; ca, cantitatea de marfa neîncorporată în produsele compensatoare principale destinate exportului, trebuind să se regăsească sub formă de deșeuri, căzături, rebuturi, resturi iar din tehnologia aplicată mărfii de import pentru obținerea produselor compensatoare principale descrisă în autorizația de perfecționare activă (prin prelucrare în esență mecanică), nu rezultă operațiuni din care să rezulte pierderi tehnologice.

Având în vedere ca titularul regimului vamal nu a respectat cu strictete obligațiile care decurg din acest regimul de perfecționare activă , regim care determina suspendarea taxelor vamale, obligații înscrise în Autorizațiile de perfecționare activă, se reține ca Societatea X datorează obligații vamale pentru marfurile de import ca și consecința a constatării neîntrunirii condițiilor impuse în scopul obținerii avantajului care rezultă din aplicarea regimului de perfecționare activă.

Argumentul societății contestate potrivit căruia „Nu toată cantitatea de piele importată este încorporată în produsele compensatoare, în urma procesului de fabricație rezultând și: resturi de piele ce pot primi o destinație economică (denumite produse compensatoare secundare); deșeuri de piele (căzături, rebuturi, resturi tehnologice) și pierderi (piele distrusă sau pierdută în timpul procesului de transformare)” nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației deoarece produselor rezultate nu li se atribuie o destinație economică ci o destinație vamală potrivit art. 89 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Potrivit prevederilor art. 4 pct.15 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar respectiv :

„Destinația vamală a mărfurilor” reprezintă:

- (a) plasarea mărfurilor sub un regim vamal;*
- (b) introducerea lor într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber;*
- (c) reexportarea lor de pe teritoriul vamal al Comunității;*
- (d) distrugerea lor;*
- (e) abandonarea lor în favoarea bugetului statului”,*

„destinația economică” nefacând parte din acestea.

Afirmatia societății contestate potrivit căreia „ La momentul importului unitatea de măsură a pieilor a fost kilogramul, în timp ce pentru produsele finite pielea încorporată se poate măsură doar la metru patrat nu și la kg. Resturile de piele ramase în gestiunea societății nu au fost măsurate la metru patrat ci doar cântărite” nu este reală din următoarele motive:

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

În declarațiile vamale de import la rubrica 31 (descriere) apare înscrisă cantitatea în metri patrati precum și cantitatea în kg la rubricile 35 - masa brută și 38 - masa netă.

După cum s-a arătat și mai sus datorită eronatei titularului regimului suspensiv organele vamale au procedat la determinarea cantităților de piele care ar fi trebuit să rămână în mod necesar în gestiune, sub formă de deșeuri, cazaturi, resturi, rebuturi, acestea fiind produse compensatoare secundare cărora, în termenul de încheiere a operațiunii de perfecționare activă, trebuia să li se acorde o destinație vamală; însă în acest termen, declarantul nu a acordat destinația vamală pentru aceste produse compensatoare secundare, înscrind în evidențele contabile și de gestiune cantități de piele în raport de rata de randament prevăzută în Autorizații.

De asemenea, după cum s-a arătat și mai sus în mod eronat a declarat operațiunea în „*decontul justificativ*” al mărfii de import anexat la declarația vamală de export a produselor compensatoare principale.

Totodată, din documentele prezentate de societatea contestată în timpul controlului s-a constatat că la două inventare anterioare, a fost evidențiată cantitatea de piele 0 kg, iar în urma inventarului dispus de organul vamal s-au găsit cantități de piele (altele decât deșeuri, cazaturi, rebuturi) în stoc, rezultând astfel neconcordanțe între evidența contabilă și declarațiile societății contestate depuse la autoritatea vamală.

Se reține că în vederea determinării exacte a evidenței de gestiune, din care să reiasă cantitățile de marfă de import rămase, precum și produsele compensatoare secundare, adică cele care nu au fost exportate (deșeuri, cazaturi, rebuturi) a solicitat reprezentantului legal al societății, măsurarea prin digitizare a suprafețelor de piele efectiv încorporate în produsele compensatoare principale exportate; măsurarea fiind exactă, a reieșit o suprafață reală netă de piele/set mp/set față de consumul declarat în jurnalul de fabricație de mp/set, de unde rezultă un randament real de 49,95%.

La punctul 16 din Autorizațiile de Perfecționare Activă, se prevede că „*Titularul autorizației este obligat să înștiințeze autoritățile vamale asupra tuturor factorilor care se ivesc după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acestuia, conform art. 87 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, cu modificările și completările ulterioare*”

Acest fapt a pus organele vamale, în imposibilitatea de a urmări fluxul complet al mărfurilor de import, de la plasare și până la încheierea regimului, astfel cum prevede art. 31 din OANAF nr. 7789/2007 pentru aprobarea Normelor de autorizare a regimurilor vamale economice.

În ceea ce privește afirmația societății contestate potrivit căreia organele de control ar fi întocmit un calcul neprofesionist, eronat, care nu corespunde cu situația reală deoarece nu există două bucăți de piele identice cu privire la arie și structură, aratăm că pielea importată este un produs finit, care se încadrează într-un standard de calitate mai înalt, fiind destinată huselor scaunelor de avioane astfel că, diferența între bucățile de piele diferite este nesemnificativă în ceea ce privește greutatea specifică.

După cum s-a arătat și mai sus, urmare cântăririi unor bucăți de piele importate, în prezenta reprezentanților societății a rezultat o greutate specifică de 0,82 kg/mp la pielea furnizată de către P respectiv 0,85 kg/mp la furnizorul L. Greutatea specifică este confirmată de fișa tehnică a produsului (Anexa 3 pag. 40 la Procesul verbal 10192/20.11.2015) de unde rezultă greutatea specifică situată între 839 - 991 g/mp respectiv în fișele tehnice unde apare greutatea specifică de 800 g/mp.

În ceea ce privește argumentul societății contestată potrivit căruia organul vamal nu ar fi făcut distincție între „deșeurii” și „pierderi” iar diferența cantitativă de piele brută considerată lipsă în gestiune la control se regăsește în incinta societății sub forma de deșeurii rezultate din prelucrare, resturi inutilizabile de care organul de control nu a ținut cont la calculele, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate evidența operativă trebuie să permită biroului vamal de supraveghere să identifice marfurile plasate în regim vamal economic și să urmărească fluxul complet al marfurilor de la plasare și până la încheierea regimului.

În conformitate cu prevederile art.862”Pierderi naturale”din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a Reglementării CEE nr.2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, autoritățile vamale la **cererea persoanei interesate** iau în considerare cantitățile lipsă ori de câte ori se poate demonstra că pierderile constatate se datorează exclusiv unor cauze legate de natura marfurilor și nu din neglijența sau dol .

De asemenea, distrugerea trebuie să facă obiectul unei notificări prealabile a autorităților vamale de către persoana interesată .Autoritățile vamale care asistă la distrugerea marfurilor indică pe declarație natura și cantitatea deșeurilor sau a resturilor rezultate din distrugere pentru a determina elementele de taxare aplicabile acestora , de utilizare la atribuirea unei alte destinații vamale.

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că, oricărui deșeurii sau resturi rezultate din distrugere li se atribuie una din destinațiile vamale prevăzute de lege pentru marfurile necomunitare.

Însă în speta, titularul regimului vamal nu și-a îndeplinit obligația de a notificat organele vamale cu privire la pierderile constatate urmând procesul de fabricație ; mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că acesta a majorat rata de randament în cazul produselor compensatoare de la 90%, 95% la 98%.

De asemenea, titularul regimului vamal nu a notificat autoritatea vamală cu privire la distrugerea de deșeurii și atribuirea unei alte destinații vamale a resturilor rezultate, în termenul de încheiere a regimului , încălcând astfel prevederile art.89 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, mai sus enunțat.

Mai mult, din tehnologia pe care titularul regimului a aplicat-o mărfii de import pentru obținerea de produse compensatoare principale, descrisă în rubrica 9 a Autorizațiilor de perfecționare activă, constă în : recepție, croire(manuală), coasere (aplicare elastic, tivire, tighelire) montare platou, matlasare platou, etichetare, finisare, verificare calitate, ambalare, nu rezultă că fiind permise operațiuni în urma cărora să rezulte pierderi irecuperabile de marfa de import, prin distrugere în urma evaporării, uscării, răsuflării cu gaz sau scurgere.

Prin urmare, datorită tehnologiei aplicate nu rezultă pierderi de materie primă de import, în urma prelucrărilor în esență mecanice, întreaga cantitate de marfa de import neincorporată în produsele compensatoare principale destinate exportului, ar fi trebuit să se regăsească fizic sub forma de deșeurii, cazături, rebuturi, resturi, iar scriptic evidențiate în fisele de magazie deșeurii, aspect reținut și de Judecatorie în Sentința civilă.

Acestor produse ar fi trebuit să li se dea o destinație vamală potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, fiind sunt supuse drepturilor de import potrivit art. 548 alin.(1)

din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamai Comunitar.

În condițiile în care nu exista pierderi în procesul tehnologic, organele de control nu avea nevoie de cuantificarea pierderilor, astfel ca argumentul societății contestată este neintemeiat.

Afirmatia societății contestată potrivit căreia organele de control ar fi trebuit însă să constate starea reală de fapt și nu cea scriptică, care poate conține erori nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care urmarea controlului efectuat în cauză s-a stabilit situația reală a marfurilor plasate sub regim vamal de perfecționare activă și în raport de situația scriptică și declarațiile contribuabilului s-a constatat sustragerea de la controlul vamal, prin neînregistrarea în evidente a deșeurilor și a mărfii de import și de asemenea nerespectarea obligațiilor care decurg prin plasarea respectivelor marfuri sub regimul avut în vedere. Societatea avea obligația legală de a efectua înregistrările în mod real în evidente astfel încât să poată fi urmărit întreg fluxul de marfă de import de la plasarea sub regim până la export și la atribuirea de alte destinații vamale produselor compensatoarea secundară.

Potrivit prevederilor art. 199 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a Regulamentului CEE nr. 2913/92 al Consiliului de stabilire al Codului Vamal Comunitar, depunerea la biroul vamal a unei declarații semnate de către declarant sau reprezentantul acestuia, angajează răspunderea acestora cu privire la corectitudinea informațiilor înscrise în declarație, autenticitatea documentelor prezentate și respectarea tuturor obligațiilor ce decurg din plasarea respectivelor marfuri sub regimul vamal- perfecționare activă cu suspendarea plății drepturilor vamale și a TVA datorată în vama la momentul întocmirii celor 4 declarații vamale de import.

În ceea ce privește argumentul societății contestată potrivit căruia organul vamal nu ar fi ținut cont de cantitatea de piele trimisă la teste de foc, menționăm:

După cum s-a arătat și mai sus în Autorizațiile de perfecționare activă nu este prevăzută această operațiune ca fiind inclusă în cadrul operațiunilor de perfecționare activă; trimiterea la teste de foc nu poate constitui operațiune de perfecționare activă deoarece nu concurează la obținerea produsului compensator, neregăsindu-se printre operațiunile de perfecționare prevăzute la art. 114 lit.c) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar. Operațiunile permise sunt cele înscrise în rubrica 9 a Autorizațiile de perfecționare activă eliberare de autoritatea vamală în speta, constând în: recepție, croire, montare astrahan, coasere (aplicare elastic, tivire, tighelit) montare platou, matlasare platou, etichetare, finisare, locul activităților fiind la sediul social al Societății X.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele vamale menționează că nu contestă faptul că aceste teste sunt obligatorii însă înainte de a scoate de sub regimul vamal suspensiv aceste cantități de piele ca fiind trimise la teste de foc, era obligatoriu să fie înștiințat emitentul autorizației de perfecționare activă, astfel ca aceste cantități de piele să fie puse în liberă circulație, adică societatea contestată să acorde acestora o destinație vamală, regimul încheindu-se pentru acestea în conformitate cu art. 89 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar.

În condițiile în care societatea contestată nu a înștiințat emitentul autorizației de perfecționare și nu a dat o destinație vamală cantității de piele trimisă la teste de

foc , potrivit legii, argumentul acesteia nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

În ceea ce privește eroarea materială în stabilirea suprafeței de piele aferente cantității de deșeu pentru operațiunea vamală MRN din 26.06.2013 și operațiunea vamală MRN 13.01.2015, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul vamal precizează că își asumă această eroare de calcul și îndreaptă eroarea și o corectează .

Aratăm că erorile materiale, insusite de organul vamal și corectate, nu au efect asupra obligațiilor vamale stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, deoarece datoria vamală a fost stabilită asupra cantității totale a marfurilor de import care trebuia să facă obiectul încheierii regimului, inclusiv marfurile reexportate în măsura în care s-a constatat că nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute în Autorizațiile de perfecționare activă, eliberate de către autoritatea vamală la cererea societății contestată.

Mai mult, în contestația formulată societatea contestată recunoaște că ratele de randament propuse și aprobate prin autorizațiile de perfecționare activă nu au fost respectate.

De asemenea, afirmația societății contestată potrivit căreia „în mod nefondat s-au stabilit drepturile vamale, TVA și accesoriile pentru produsele compensatoare secundare” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care , după cum s-a arătat și mai sus datoria vamală a fost stabilită asupra cantității totale a marfurilor de import care trebuia să facă obiectul încheierii regimului, inclusiv marfurile reexportate în măsura în care s-a constatat că titularul regimului vamal de perfecționare activă, sistemul cu suspendare, nu a respectat condițiile și obligațiile impuse sub care se derulează regimul vamal, înscrise în Autorizații, încălcând prevederile art 84-90 și art.114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, sub următoarele aspecte:

- A sustras de sub supraveghere vamală marfa de import ;
- A trimis o cantitate de piele la teste de foc, cazând tot sub incidența sustragerii de sub supraveghere vamală;
- A întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfa de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereafă a cantităților de marfa de import;
- Nu a respectat rata de randament prevăzută în autorizații;
- Nu a acordat o destinație vamală tuturor mărfurilor de import sau produselor compensatoare secundare până la data stabilită pentru încheierea regimului;
- Nu a instiintat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia.

După cum rezulta și din jurisprudența Curții Europene de Justiție, în cazul în care titularul de operațiune nu-și îndeplinește aceste obligații, acesta intră sub incidența prevederilor art. 204 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit căruia o datorie vamală la import ia naștere urmare „neexecutării uneia din obligațiile care rezulta, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate”.

Argumentul societății contestată potrivit căruia „caderile de deseuri de piele, clasate sub nomenclatura combinată 41152000 se încadrează în excepția de la regula de taxare, astfel ca drepturile vamale trebuie calculate la valoarea lor proprie de deseuri și nu la valoarea pielii din care provin” nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației deoarece în speta, nu s-au impus drepturi vamale la deșeurile pentru care să fie necesară o stabilire a valorii în vama proprie.

După cum s-a arătat și mai sus, în speta operațiunea s-a încheiat din oficiu iar organul vamal a procedat la impunerea drepturilor de import datorate în momentul în care mărfurile au fost plasate sub regimul vamal de perfecționare activă, pentru întreaga cantitate de marfă de import care face obiectul declarațiilor vamale de import, întrucât regimul vamal nu s-a încheiat în condițiile prevăzute în autorizațiile de perfecționare activă emise sau autoritatea vamală la cererea titularului regimului.

În ceea ce privește argumentul societății contestată potrivit căruia, pentru operațiunea vamală din 20.10.2014 și operațiunea vamală MRN din 13.01.2014, în mod prematur și nelegal s-a constatat că a existat o sustragere de sub supraveghere vamală, în condițiile în care aceste operațiuni nu erau finalizate la momentul controlului iar potrivit art.138 alin.(1) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, titularul regimului are obligația de a acorda o destinație vamală tuturor marfurilor de import până la data stabilită în autorizația pentru încheierea regimului, menționez:

După cum s-a arătat și mai sus, nici aceste operațiuni nu s-au derulat cu respectarea condițiilor și executarea obligațiilor ce decurg din prevederile art. 84-90 și art 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar în condițiile în care, titularul regimului:

-a sustras de sub supraveghere vamală cantitatea de marfă de import de mp piele, din care lipsa în gestiune și trimise la teste de foc;

-a întocmit evidente financiar contabile și de gestiune ce conțin date eronate și contradictorii privind fluxul de marfă de import de la plasarea sub regim până la încheiere precum și decontarea nereală a cantităților de marfă de import;

-nu a respectat rata de randament prevăzută în autorizație;

-nu a înștiințat autoritatea vamală asupra tuturor factorilor care s-au ivit după acordarea autorizației care pot influența menținerea sau conținutul acesteia;

-există în gestiune a marfii de import de mp piele albastră Skyline SK 30, pentru care nu există document vamal de proveniență;

-în ce privește modalitatea de evidențiere în contabilitate a produselor rezultate urmărirea perfecționării active cât și decontarea în deconturile de justificare și normele de consum anexate la exporturile de produse compensatoare ce diminuează importul, este identică la toate cele patru operațiuni regularizate de către organul de control.

Potrivit prevederilor art. 31 din OANAF 7789/2007 pentru aprobarea Normelor de autorizare a regimurilor vamale economice mai sus enunțat, evidența operativă trebuie să permită biroului vamal de supraveghere să identifice mărfurile plasate în regim vamal economic și să urmărească fluxul complet al mărfurilor de la plasare și până la încheierea regimului.

Însă urmărirea verificării evidentei financiar contabile și de gestiune a societății privind mărfurilor de import s-au constatat erori și neconcordanțe care au pus în imposibilitate organul vamal să urmărească fluxul complet al marfurilor de la plasare și până la încheierea regimului, constatându-se sustrageri de sub supraveghere vamală.

Potrivit prevederilor art.203 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, o datorie vamala ia naștere prin sustragere de sub supraveghere vamala a marfurilor supuse drepturilor de import.

Prin urmare, argumentul societății contestatare potrivit caruia aceste operațiuni vamale nu erau finalizate la momentul controlului, nu poate fi avut în vedere la solutionarea favorabila a contestatiei deoarece în speta nu au fost respectate condițiile impuse de lege, mai sus enuntate, inscrite în Autorizatiile de perfectionare activa.

În ceea ce privește argumentul societății contestatare potrivit caruia pentru operațiunea MRN , s-a propus o rata de randament de 90% care s-a dovedit inexacta și care nu a putut fi respectata din motive tehnice, acesta nu poate fi reținut în solutionarea favorabila a contestatiei în condițiile în care pe parcursul derulării regimului vamal, aceasta a solicitat Direcției Regionale Vamale , majorarea succesiva a ratei de randament la 95% si ulterior la 98%, după cum rezulta din Autorizație actualizata la data de 20.03.2014 respectiv la data 10.09.2014 cu noile rate de randament la solicitarea titularului.La dosarul cauzei se afla și se afla declarația directorului firmei prin care acesta declara pe propria răspundere ca elementele menționate in documente sunt exacte si complete, asumandu-si răspunderea cu privire la noile rate de randament declarate.

Argumentul societății contestatare potrivit caruia în mod eronat organele de control au inclus în baza impozabila privind TVA și cheltuielile de transport, deși acestea au fost decontate de client conform facturilor mentionam:

La dosarul cauzei se afla Declarația , data pe proprie raspundere de către directorul general al Societății A prin care aceasta declara ca „toate cheltuielile de transport aferente facturilor, sunt suportate de cumpărător, adica societatea R”.

La dosarul cauzei se afla factura de transport , emisa in sarcina A si nu a firmei R.

De asemenea, la dosarul cauzei se afla Contractul, încheiat între Societatea X, denumita „Fabricantul „ și Societatea R denumita „Cumparator”, tradus în limba romana, care la pct.3 „Prețul și valoarea totala a contractului” prevede ca:

„3.9.Fabricantul va suporta costul livrării materiei prime din piele de la producătorul de piele la depozitul fabricantului.Livrarea va fi efectuată într-un singur lot.Costul estimat al transportului va fi de ... EUR.Acest cost poate fi ajustat la momentul livrării și ar fi trebuit sa corespunda în întregime cu cel listat pe CMR corespunzător livrării.”

iar la punctul 10”Responsabilitatile partilor” din contract se prevede ca:

„10.9.Fabricantul va răspunde de recepția și transportul materiei prime către locația de producție.”

Astfel, din prevederile contractuale rezulta în mod clar ca costul livrării materiei prime din piele de la producătorul de piele la depozitul fabricantului va fi suportata de fabricant în speta Societatea X.

Argumentul societății contestatare potrivit caruia cheltuielile de transport cu materiile prime importate sunt suportate de cumpărător, adica societateaR, nu este real în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta contrariul.

Mai mult, la dosarul cauzei nu au fost prezentate facturile la care se face referire în contestatie.

Potrivit art. 32 , alin.(1) lit. e) din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, la stabilirea valorii in vama, in conformitate cu art. 29, se

adauga la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate și cheltuielile de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate până la punctul de introducere a mărfurilor pe teritoriul vamal al Comunității. Aceste cheltuieli concurează la stabilirea valorii în vama, indiferent de plătitor.

De asemenea în conformitate cu prevederile art.139 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus enunțat, baza de impozitare privind TVA în cazul importurilor cuprinde și cheltuielile de transport.

Mentionăm că la dosarul contestației societatea contestată nu a prezentat documente suplimentare din care să rezulte o altă situație de fapt fiscală decât cea stabilită de organele vamale.

În conformitate cu prevederile art.72, art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

-art.72

„Forta probanta a documentelor justificative și evidentelor contabile.

Documentele justificative și evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

-art.73

"Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe baza de probe sau constatari proprii."

Iar la art.269 din același act normativ se prevede:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

În condițiile în care argumentele societății contestate neînsotite de dovezi obiective au fost respinse ca neîntemeiate iar pentru determinarea stării de fapt fiscale, organele vamale au luat în considerare documentele depuse de societate la organul vamal, documentele prezentate de societate în timpul controlului constatându-se faptul că beneficiarul regimului vamal nu a respectat cu strictețe obligațiile ce decurg din prevederile art. 84-90 și art. 114-122 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 496-499, 502-523 și 536-549 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, înscrise în Autorizațiile de perfecționare activă, luând în considerare și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene invocată, se reține că în mod legal organele vamale au stabilit obligații vamale și TVA pentru cantitatea totală a marfurilor de import care trebuia să facă obiectul încheierii regimului vamal, inclusiv marfurile reexportate, pentru cele 4 operațiuni vamale.

În consecința, în speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“(1) Prin decizie contestată va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“Contestata poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

și se va respinge ca neîntemeiată, contestația formulată de societatea X cu privire la taxele vamale și TVA, stabilite suplimentar de plată prin Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

2.Cu privire la dobânzile compensatoare stabilite prin Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, contestată de societate, **D.G.R.F.P. este investită să se pronunțe dacă societatea X datorează bugetului de stat dobânzile compensatoare stabilite de organele vamale în condițiile în care s-a constatat o datorie vamală pentru marfurile de import plasate sub regim de perfecționare activă.**

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele vamale pentru operațiunea vamală din 26.06.2013, pentru care au stabilit taxe vamale suplimentare au calculat , pe perioada 01.07.2013-30.11.2015, dobânzi compensatoare.

Pentru operațiunea vamală MRN 1 din 13.01.2015 asupra căreia au fost stabilite taxe vamale în valoare, organele vamale au calculat, pe perioada 01.02.2015-30.11.2015, dobânzi compensatoare.

Pentru operațiunea vamală MRN din 20.10.2014 asupra căreia au fost stabilite taxe vamale, organele vamale au calculat , pe perioada 01.11.2014-30.11.2015, dobânzi compensatoare.

Dobânzile compensatoare au fost stabilite în conformitate cu prevederile art.519 din Regulamentul CEE 2454/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării CEE nr.2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar potrivit căruia:

„(1)Atunci când se contractează o datorie vamală pentru produse compensatoare sau mărfuri de import sub regim de perfecționare activă sau admitere temporară, dobânda compensatoare se calculează pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp respectiv.

(2)Se aplică ratele trimestriale ale dobânzii de pe piața financiară publicate în anexa statistică a buletinului lunar al Băncii Centrale Europene. Rata valabilă este cea care se aplică cu două luni înainte de luna în care se contractează datoria vamală și pentru statul membru unde a avut loc sau ar fi trebuit să aibă loc conform autorizației prima operațiune sau utilizare.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

(3) Dobânda se aplică lunar, începând din prima zi a lunii după luna în care mărfurile de import pentru care se contractează o datorie vamală au fost plasate prima dată sub regimul vamal. Intervalul se încheie în ultima zi a lunii în care este contractată datoria vamală.”

Astfel, din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca dobanzile compensatoare se calculează pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp respectiv, pe baza ratei trimestriale a dobânzii de pe piața financiară publicată în anexa statistică a buletinului lunar al Băncii Centrale Europene, care se calculează după formula:

$$\frac{\text{Quantum taxe vamale} \times \text{numărul de luni în regim suspensiv} \times \text{rata dobânzii}}{12 \times 100}$$

Având în vedere ca dobanzile compensatoare reprezintă măsura accesorie în raport de debitul reprezentând taxe vamale iar prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiată contestația cu privire la taxele vamale, potrivit principului de drept „accessorium sequitur principale” se va respinge ca neintemeiată contestația și cu privire la dobanzile compensatoare stabilite de plată prin Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

3). Cu privire la dobanzile și penalitățile de întârziere aferente taxelor vamale și TVA stabilite de organele vamale prin Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii, **D.G.R.F.P. este investită să se pronunțe dacă societatea X datorează bugetului de stat obligațiile fiscale accesorii aferente taxelor vamale și TVA stabilite suplimentar prin Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, în condițiile în care contestația împotriva acestui act administrativ fiscal, a fost respinsă ca neintemeiată, prin prezenta decizie.**

În fapt, Decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, organele vamale au stabilit obligațiile fiscale accesorii respectiv dobânzi și penalități aferente taxelor vamale stabilite suplimentar de plată precum și dobânzi și penalități aferente TVA stabilită suplimentar de plată.

Pentru operațiunea vamală MRN din 26.06.2013, asupra căreia s-au stabilit taxa vamală și TVA, suplimentar de plată, organele vamale au calculat, pe perioada 27.06.2013-20.11.2015 obligațiile fiscale accesorii astfel:

- dobânzi aferente taxelor vamale
- dobânzi aferente TVA;

De asemenea, pe perioada 27.06.2013-20.02.2015, organele vamale au stabilit penalități de întârziere aferente taxelor vamale și penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar de plată.

Pentru operațiunea vamală MRN din 13.01.2015 asupra căreia s-au stabilit taxa vamală și TVA, suplimentar de plată, organele vamale au calculat, pe perioada 14.01.2015-20.11.2015 obligațiile fiscale accesorii astfel:

- dobânzi aferente taxelor vamale
- dobânzi aferente TVA;

- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Pentru operațiunea vamala MRN din 20.10.2014 asupra careia s-au stabilit taxa vamale și TVA, suplimentar de plata, organele vamale au calculat, pe perioada 21.10.2014-20.11.2015 obligații fiscale accesorii astfel:

- dobanzi aferente taxelor vamale
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Pentru operațiunea vamala MRN din 13.01.2014 asupra careia s-a stabilit TVA suplimentar de plata organele vamale au calculat, pe perioada 14.01.2014-20.11.2015 obligații fiscale accesorii astfel:

- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Obligațiile fiscale accesorii au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada în care au fost calculate.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii, organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale-Biroul Vamal de Interior au stabilit în sarcina societății X obligații fiscale accesorii, pe perioada 01.01.2016-10.05.2016, care se compun din:

- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Din anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii rezulta ca obligațiile fiscale accesorii au fost calculate asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Obligațiile fiscale accesorii au fost calculate în conformitate cu prevederile art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada în care au fost calculate.

În contestația formulată împotriva Deciziei de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, societatea contestată susține că accesoriile aferente obligațiilor vamale au fost stabilite în mod nelegal.

Totodată societatea contestată susține că Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii este nelegală pe motiv că accesoriile au fost calculate în conformitate cu prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală iar Decizia de regularizare a fost emisă sub imperiul O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală .

Considera că, dacă accesoriile au fost calculate în baza Legii nr.207/2015, organul emitent trebuie să aibă în vedere dispozițiile art.176 alin.(4) .

In drept, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada 27.06.2013-20.11.2015:

-art.119

"1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.[...]"

(3) Dobânzile si penalitatile de întârziere se fac venit la bugetul caruia îi apartine creanta principala."

-art.120

"(1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]"

-pentru perioada 27.06.2013-28.02.2014

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-pentru perioada 01.03.2014-20.11.2015

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-art.120¹

"(1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale."

-pe perioada 27.06.2013-30.06.2013,

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza în urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de întârziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de întârziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse."

-pe perioada 01.07.2013-20.11.2015

"(2) Nivelul penalitatii de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere"

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor."

Pe perioada 01.01.2016-10.05.2016, obligatiile fiscale accesorii au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.173, art.174 si art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.173

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

-art.174

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.”

-art.176

“(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile [art. 174](#) alin. (2) - (4) și [art. 175](#) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca , pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre contribuabil a obligatiilor fiscale principale se datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere .

Totodata se reține ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enunțate potrivit carora contribuabilii datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor fiscale principale se reține ca in mod legal, organele vamale au calculat , pe perioada 27.06.2013-20.11.2015, obligatii fiscale accesorii reprezentand dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxelor vamale și dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

De asemenea se reține ca, in mod legal organele vamale au stabilit in sarcina societatii contestatare, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii,pe perioada 01.01.2016-10.05.2016 (data suspendarii executarii actului administrativ fiscal dispusa de instanta), obligații fiscale accesorii, aferente debitelor individualizate de plata prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal și anume:

- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Totodata , din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar în speta dobanzile si penalitatile de intarziere au fost

calculate asupra taxelor vamale și TVA , stabilite suplimentar de plata prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal.

Având în vedere ca prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia cu privire la taxele vamale și TVA, potrivit principiului de drept „accesorium sequitur principale” urmează să se respinga ca neintemeiata contestatia și cu privire la dobanzile și penalitatile de intarziere stabilite de plata prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal și Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii.

Argumentul societății contestatare potrivit caruia dobanzile și penalitatile din Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii ar fi trebuit calculate în temeiul prevederilor O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere ca accesoriile au fost calculate pe perioada 01.01.2016-10.05.2016, cand erau in vigoare prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

La art.353 din Legii nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala se prevede:

„Prezentul cod intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2016.”

iar la art.354 din acelasi act normativ se prevede:

“La data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă:

a) Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare;”

Totodata, potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, dobanzile și penalitatile de intarziere se calculeaza pe fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta și pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Prin urmare se retine ca in mod legal organele vamale au calculat pe perioada 27.06.2013-20.11.2015 accesorii, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare și pe perioada 01.01.2016-10.05.2016, accesorii in conformitate cu prevederile art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatare potrivit careia, daca accesoriile au fost calculate in baza Legii nr.207/2015, organul emitent trebuie să aiba in vedere dispozitiile art.176 alin.(4) aratam:

La art.176 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se prevede:

„(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligațiile fiscale principale pentru care se datorează penalitate de nedeclarare potrivit [art. 181](#).”

iar la art.181 din acelasi act normativ se prevede:

“(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.”

Potrivit art.352 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„(3) Dispozițiile art. 181 sunt aplicabile creanțelor fiscale născute după data de 1 ianuarie 2016.”

Având în vedere ca în speta, obligatiile vamale reprezentând taxa vamale și TVA stabilite suplimentar de plata prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal sunt aferente perioadei 2013-2015, dispozitiile art.176 alin(4) si art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala nu sunt aplicabile spetei în cauza.

Astfel, afirmatia societății contestatare potrivit careia i-ar fi aplicabile dispozitiile art.176 Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala nu este intemeiata, urmând a fi respinsa.

În consecinta având în vedere prevederile legale mai sus enuntate, luând în considerare și principiul de drept potrivit caruia”accesorium sequitur principale” în speta se vor aplica dispozitiile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate si se va respinge ca neintemeiata contestatia și cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de plata prin Decizia de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal si Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiilor formulate de Societatea X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal emisa in baza Proceselor verbale de control si Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii, cu privire la obligatiile vamale, care se compun din:

- taxe vamale;
- dobanzi aferente taxelor vamale;
- penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- TVA;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;
- dobanzi compensatoare;

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.