

DECIZIA nr. 176 din 2021 privind soluționarea
contestației formulată de **S.C. X S.R.L.**,
cu sediul în județul ...,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Biroul Vamal ...u adresa nr...., înregistrată sub nr. MBR_REG ... cu privire la contestația S.C. X S.R.L., reprezentată convențional de S.C.A...., **cu sediul procesual ales în**

Obiectul contestației, transmisă prin e-mail la data de **07.05.2021** și înregistrată la Direcția Regională Vamală... - Biroul Vamal ... sub nr.... și prin poștă la data de **10.05.2021** și înregistrată la Direcția Regională Vamală ... - Biroul Vamal ...sub nr. ..., îl constituie Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisă în baza procesului verbal de control nr. ..., comunicate prin poștă la data de **24.03.2021**, prin care organele vamale au stabilit o datorie vamală în sumă totală de ... **lei** reprezentând:

- taxe vamale în sumă de ... lei;
- TVA în sumă de ... lei.

Prin contestația formulată societatea solicită anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... pentru suma totală de ... **lei** reprezentând garanția determinată în conformitate cu prevederile art. 244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015 de punere în aplicare a Codului vamal unional.

De asemenea, în temeiul art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestatarul a solicitat susținerea orală a contestației, procedură care a avut loc în data de 08.06.2021, fiind întocmit în acest sens Minuta nr.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin.(1), art.269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) si alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. S.C. X S.R.L. solicită anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr., emisă în baza

procesului verbal de control nr. ..., în sumă totală de ...lei reprezentând garanția determinată în conformitate cu prevederile art. 244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015 de punere în aplicare a Codului vamal unional, ca diferență între taxa de import care s-ar datora în cazul în care parte din marfa declarată s-ar încadra la poziția tarifară 1209918010, respectiv taxa la import erga omnes de 3%, reținută în urma Deciziei de regularizare și procesului verbal de control, susținând, în esență, următoarele:

Prezentarea situației de fapt:

- în perioada mai - iunie 2020, societatea ... a achiziționat de la societățile ...Co.Ltd. mărfuri constând în semințe de dovleac, în două containere provenind de la cele două societăți, ambele în cantitate individuală de 26.000 kg;

- potrivit certificatelor fitosanitare, convarietatea semințelor de dovleac este "*Cucurbita moschata duch*", fiind declarate la încadrarea tarifară 1207 99 96 90, conform nomenclurii TARIC, iar potrivit documentelor de intrare a produselor alimentare de origine nonanimală numerele 2517 și 2612 vizate de reprezentantul Direcției Sanitare Veterinare și pentru Siguranța Alimentelor, denumirea și destinația produsului au fost acelea de "*Semințe de dovleac, crude, pentru consum uman*";

- prin adresa nr. .. emisă de B.V.F. .. societatea a fost informată că va urma a se efectua prelevarea de probe și i s-a pus în vedere să achite garanția în cuantum de... lei;

- în urma efectuării controlului efectuat, au fost prelevate probe ce au fost transmise Laboratorului Vamal Central în vederea expertizării, eșantioanele prelevate fiind înregistrate prin intermediul cererii de analiză nr...., rezultând germinația totală de 75% a semințelor importate;

- pe baza rezultatelor analizelor puterii de germinație, concluzia B.V.F. ... a fost aceea că marfa supusă expertizării se încadrează la poziția tarifară 1209918010, sens în care a procedat la recalcularea obligațiilor de plată datorate la data declarației vamale nr. ..., stabilind o taxă vamală erga omnes de 3%;

- la data de 24.03.2021, societății i-au fost comunicate Decizia de regularizare a situației și Procesul-verbal de control prin care a fost stabilită suplimentar creanța bugetară de ... lei, reprezentând taxă vamală;

- ulterior, a fost stabilită a taxă vamală în cuantum de ... lei pentru același soi de semințe importate, astfel cum rezultă din nota de informare pentru întocmirea, completarea și emiterea documentelor de plată privind cuantumul drepturilor vamale de import către B.V. (anexa 6).

Societatea consideră nelegale constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la încadrarea poziției tarifare 1209918010, conform Nomenclurii Combinate și Tariful Vamal Integrat Român (TARIC), având în vedere următoarele:

1. Descrierea incompletă a Regulilor Generale conform Regulamentului UE 1776/2019.

- potrivit Procesului-verbal de control concluziile din cadrul Certificatului de analiză nr. ... au fost acelea că "*semințele de dovleac prezintă caracteristici specifice speciei Cucurbita moschata Duch*";

- în interpretarea clasificării poziției tarifare, inspectorul vamal a omis să enunțe în cuprinsul Procesului-verbal de control cele mai importante reguli de interpretare a Nomenclurii combinate aplicabile analizei efectuată, respectiv Regulile nr. 3 și 4;

2. Descrierea incompletă a denumirii pozițiilor tarifare

- în cuprinsul Procesului-verbal de control a fost inserată doar denumirea sub-categoriilor formate din 6 cifre și a fost efectuată descrierea doar a notelor explicative aferente grupelor formate doar din 4 cifre, în scopul creării unei aparențe de legalitate a reclasificării semințelor importate în altă poziție tarifară;

- constatările au avut în vedere exclusiv rezultatele analitice de germinație a semințelor importate, iar inspectorul vamal nu a efectuat niciun control ulterior la sediu sau punctele de lucru ale societății pentru a verifica documentele din evidența contabilă, scopul importurilor efectuate, destinația acestora, în ce scop au fost utilizate și sub ce formă au fost comercializate;

- încadrarea tarifară efectuată de inspectorul vamal a fost limitată doar în a descrie subgrupa de 6 cifre (1209 99), după cum urmează:

"Capitolul 12 SEMINȚE ȘI FRUCTE OLEAGINOASE; SEMINȚE ȘI FRUCTE DIVERSE; PLANTE INDUSTRIALE SAU MEDICINALE; PAIE ȘI FURAJE

1209 Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării

1209 91 80 Altele

1209 91 80 10 Semințe"

- descrierea încadrării tarifare efectuată de societate cu ocazia depunerii declarației vamale a fost limitată doar la 8 cifre, respectiv:

"Capitolul 12 SEMINȚE ȘI FRUCTE OLEAGINOASE; SEMINȚE ȘI FRUCTE DIVERSE; PLANTE INDUSTRIALE SAU MEDICINALE; PAIE ȘI FURAJE

1207 Alte semințe și fructe oleaginoase, chiar și sfărâmate

1207 99 Altele

1207 99 20 Destinate însămânțării

1207 99 91 Semințe de cânepă

1207 99 96 Altele"

Subgrupa 1207 99 96 cuprinde, la rândul ei și următoarele subgrupe, respectiv:

"1207 99 96 10 - Semințe de dovleac (*Cucurbita pepo* L. convar. *Citrullina* Greb. Var. *styriaca* și *Cucurbita pepo* L.var. *oleifera* Pietsch)

1207 99 96 90 - Altele"

- soiurile de dovleac *Cucurbita maxima* și *Cucurbita moschata* sunt încadrate la poziția tarifară "**1207 99 96 90 - Altele**" deoarece tehnologia de cultivare a acestora presupune inclusiv hibridizarea (altoirea) semințelor în scopul obținerii unor soiuri având caracteristici favorabile celor cultivate individual, fiind astfel aproape imposibilă includerea precisă a acestora într-o poziție tarifară detaliată;

- hibridizarea celor două soiuri a fost reglementată și de Directiva de punere în aplicare (UE) 2018/100 a Comisiei din 22.01.2018 de modificare a Directivelor 2003/90/CE și 2003/91/CE de stabilire a măsurilor de punere în

aplicare în sensul art. 7 din Directiva 2002/53/CE a Consiliului și respectiv al art. 7 din Directiva 2002/55/CE a Consiliului în ceea ce privește caracteristicile minime care trebuie vizate în cursul verificării și condițiile minime pentru verificarea anumitor soiuri de specii de plante agricole și de specii de legume, sub Protocolul OCSP nr. TP 311/1 din 15.03.2017, fiind reglementați Hibridii interspecifici de *Cucurbita maxima Duch X Cucurbita moschata Duch*, destinați utilizării ca portaitoi;

- în susținere invocă și Decizia nr. 109 (anexa 7) emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila;

3. Aprecieră eronată a Notelor explicative și a regulilor de interpretare

- poziția 12.07 cuprinde semințe oleaginoase, indiferent dacă sunt utilizate în acest scop, în scopul însămânțării sau altor scopuri (i.e. consum alimentar);

- din poziția 12.09 sunt excluse semințele care deși sunt destinate însămânțării (i.e. au putere de germinație), se încadrează în alte poziții deoarece nu mai sunt folosite în scopul însămânțării, ci în alte scopuri;

- în concordanță cu Regulile nr. 3 de interpretare, subpoziția 1207 99 96, în cadrul căreia sunt specificate în mod expres semințele de dovleac extrase din plantele *Cucurbitaceae* este cea care va avea prioritate în detrimentul subpoziției 1209 91 80 care nu face o astfel de precizare și nu oferă nicio descriere adițională;

- în măsura în care s-ar aprecia că Regula nr. 3 de interpretare ar fi insuficientă, pe motiv că nu se poate determina cu exactitate dacă soiul *Cucurbita moschata duch* se încadrează sau nu la subpoziția 1207 99 9690, sens în care s-ar aprecia că semințele importate au destinația însămânțării, iar nu subcategoria 1209, în cadrul căreia se regăsesc având ca unic scop însămânțarea, iar nu și consumului uman sau extragerii de uleiuri sau grăsimi;

- în conformitate cu Regula nr. 4 de interpretare, mărfurile care nu au putut fi clasificate prin aplicarea regulilor anterioare, ar fi trebuit să se clasifice la poziția corespunzătoare mărfurilor celor mai asemănătoare;

- astfel, marfa cea mai asemănătoare soiului *Cucurbita moschata duch* nu poate fi decât cea descrisă la subpoziția 1207 99 9610, în cadrul căreia sunt specificate în mod expres semințe de dovlecei extrase din *Cucurbita pepo*;

- în cadrul documentului de intrare produse alimentare de origine nonanimală, avizat de reprezentantul Direcției Sanitare Veterinare și pentru Siguranța Alimentelor ... este inclusă denumirea "*semințe de dovleac crude pentru consum uman*", fiind astfel incompatibile cu destinația însămânțării;

- conform art. 36 și art. 44 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin Ordinul nr. 7521/2006 B.V. ... avea obligația să realizeze controlul vamal ulterior la sediul social și de a solicita în scris societății documente, informații și lămuriri necesare, sens în care Procesul verbal de control trebuia să cuprindă în mod obligatoriu: baza legală, scopul, documentele, precum și data, ora și locul prezentării;

- activitatea desfășurată în concret de societate corespunde cu obiectele de activitate și autorizate, respectiv comercializarea de semințe de dovleac crude, iar nu acela de cultivare a plantelor;

- reîncadrarea tarifară a fost efectuată în absența oricărui control vamal ulterior, fără a fi solicitate informații și documente, singura investigație efectuată fiind analiza de laborator în scopul determinării puterii de germinație a semințelor importate, aspecte ce încalcă dispozițiile art. 36 lit. c), 44 și 48 din Norme;

- constatările expuse de inspectorul vamal au fost inexacte și imprecise, având în vedere că nu au fost înscrise denumirile complete ale încadrărilor tarifare în sistem de 10 cifre, conform TARIC.

SC X SRL a solicitat susținerea orală a contestației, care i-a fost acordată în data de2021 conform minutei existente la dosarul cauzei, în cadrul căreia a depus în susținere următoarele documente:

- cerere adresată Inspectoratului Teritorial pentru Calitatea Semințelor și Materialului Săditor Brăila, împreună cu dovada comunicării acesteia;

- răspunsul Inspectoratului Teritorial pentru Calitatea Semințelor și Materialului Săditor Brăila, din care rezultă că semințele de dovleac importate de societate nu se încadrează ca semințe utilizate pentru însămânțare, înregistrată sub nr. ...;

- extras ONRC cu privire la obiectele de activitate ale societății;

- extras website-ul www.... din care rezultă obiectul concret de activitate al societății, ce include comercializarea semințelor de dovleac decojite crude.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisă în baza constatărilor din Procesul - verbal de control nr. ..., Biroul Vamal de Frontieră Constanta Sud a stabilit pentru SC X SRL obligații suplimentare în sumă de ... lei, compuse din taxe vamale în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Biroul Vamal de Frontieră ... a procedat la recalcularea drepturilor datorate de SC X SRL la punerea în liberă circulație a mărfurilor înscrise în declarația vamală nr. ..., ca rezultat al schimbării încadrării tarifare declarată de societate pentru marfa importată la poziția tarifară 1207999690 (taxa vamală erga omnes de 0%), pe baza informațiilor din Certificatul de analiză a Laboratorului Vamal Central nr. ..., din care a rezultat că marfa declarată - *1040 colete conținând semințe de dovleac în coajă destinate consumului uman* - se încadrează la poziția tarifară 1209 91 80, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevedea la data declarației vamale, taxa vamală erga omnes de 3%.

Prin Procesul - verbal de control nr. ... care a stat la baza Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisă de B.V.F. ..., organele vamale au verificat declarația vamală nr. .. în baza căreia SC X S.R.L., în calitate de titular al regimului vamal de punere în liberă circulație a declarat marfa, respectiv - *1040 colete conținând semințe de dovleac în coajă destinate consumului uman*, originea mărfii - China, *încadrată tarifar la poziția 1207999690 - U013* (cu taxa vamală erga omnes declarată = 0%).

Declarația vamală de import nr. ... a fost selectată pe culoarul roșu de vămuire, luându-se decizia efectuării controalelor documentar și fizic.

În urma verificării documentelor atașate la declarația vamală, efectuate în temeiul art. 188 din Regulamentul UE nr. 952/2013, organele vamale au suspionat că marfa declarată a fost eronat încadrată de titular la poziția tarifară 1207999690, cu taxa vamală erga omnes = 0%, la care Tariful vamal unional prevede a se încadra "*Alte semințe și fructe oleaginoase decât cele de ricin, de muștar, de șofran, de pepene, de mac*", marfa fiind susceptibilă a se încadra corect la poziția tarifară 1209918010, cu taxă vamală erga omnes 3%, la care Tariful vamal unional prevede a se încadra "*Semințe de legume - Altele decât cele de sfeclă roșie*".

De asemenea, în vederea stabilirii încadrării tarifare legale și a nivelului de taxare la punerea în liberă circulație, organele vamale au luat decizia prelevării de probe din marfa declarată în vederea expertizării de către Laboratorul Vamal Central, în condițiile prevăzute de Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr. 9250/2006 pentru a se stabili caracteristicile speciei din care fac parte semințele de dovleac declarate la import, sens în care a fost informată și societatea/titularul cu adresa nr. ...

Organele vamale au transmis eșantioanele prelevate din marfa către Laboratorul Vamal Central în vederea expertizării, cu cererea de analiză nr. ...

La data de 29.06.2020, Biroul Vamal de Frontieră ... a acordat liberul de vamă pentru marfa declarată, în conformitate cu prevederile art. 195 (1) din Regulamentul UE nr. 952/2013 privind Codul vamal unional, după constituirea unei garanții în sumă de ... lei, determinată conform art. 244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015 de punere în aplicare a Codului vamal unional.

Direcția Generală a Vămirilor a transmis B.V.F. ... cu adresa nr. ..., înregistrată la biroul vamal sub nr. ..., Certificatul de analiză nr. ..., care conține sinteza rezultatelor cu privire la expertizarea probelor prelevate din marfa din declarația vamală nr. ..., concluzionând că "*Semințele de dovleac prezintă caracteristici specifice speciei **Cucurbita moschata Duch**, având valorile germinației înscrise la rubrica "Rezultate analitice", respectiv germinație totală 75%", cu clasificare tarifară propusă: **codul NC 12099180**.*

Pe baza rezultatului din Certificatul de analiză nr. ..., B.V.F. ... a procedat la clasificarea tarifară a mărfurilor înscrise în declarația vamală nr. ..., precum și la aplicarea măsurilor tarifare.

B.V.F. ... a constatat că marfa supusă expertizării se încadrează la poziția tarifară **1209918010**, în conformitate cu regulile generale de încadrare 1 și 6 întrucât această marfă corespunde atât textului poziției tarifare 12099180 (semințe de legume (dovleac)), cât și notei explicative de la poziția 1209, întrucât aceste semințe posedă putere de germinare, în conformitate cu rezultatele expertizării.

Pentru încadrarea tarifară **12099180** Tariful vamal comunitar prevedea la data declarației vamale în cauză taxa vamală erga omnes de 3% și TVA de 9%.

În conformitate cu dispozițiile art. 48, art. 77, art. 85 alin. (1) și art. 191 (1) din Regulamentul UE nr. 952/2013 privind Codul vamal unional, art. 36 și art. 77 din Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr. 7521/2006, art. 287 din Legea nr.

86/2006 privind Codul vamal art. 285, art. 289, art. 291 alin. (2) lit.e), alin. (4) și alin. (7), art. 309 și art. 326 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și cu rezultatul din Certificatul de analiză nr. ..., deoarece pentru încadrarea tarifară 12099180 Tariful vamal comunitar prevedea la data declarației vamale în cauză taxa vamală erga omnes de 3% și TVA de 9%, organele vamale au procedat la recalcularea obligațiilor de plată datorate de titular la data declarației vamale nr. ... pentru mărfurile înscrise în aceasta, rezultând obligații de plată principale în cuantum total de ... lei, reprezentând taxe vamale în cuantum de ... lei și TVA în cuantum de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor vamale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

A. Aspecte de procedură:

1) Referitor la susținerile contestatarei potrivit cărora în temeiul art. 36 lit. c), art. 44 și art. 48 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin Ordinul nr. 7521/2006, reîncadrarea tarifară a fost efectuată în absența oricărui control vamal ulterior la sediul social, fără a fi solicitate informații, lămuriri necesare și documente, sens în care Procesul verbal de control trebuia să cuprindă în mod obligatoriu: baza legală, scopul, documentele, precum și data, ora și locul prezentării, iar singura investigație efectuată fiind analiza de laborator în scopul determinării puterii de germinație a semințelor importate, se rețin următoarele:

Conform dispozițiilor prevăzute de Ordinul A.N.A.F. - Autoritatea Nationala a Vamilor nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, unde se precizează:

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

a) controalele vamale ulterioare prevăzute în cazul utilizării procedurilor simplificate de vămuire pentru prezentarea și declararea mărfurilor;

b) controlul vamal ulterior al declarațiilor vamale pentru care s-a acordat liber de vamă fără efectuarea controlului vamal documentar și fizic;

c) **reverificarea declarațiilor depuse la biroul vamal, pentru care se apreciază că dispozițiile legale au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete;**

d) orice alte acțiuni necesare îndeplinirii atribuțiilor stabilite prin reglementările vamale sau regulamentul de organizare și funcționare;

e) alte acțiuni stabilite prin programele de activitate.

Art. 44 - Controalele vamale ulterioare se realizează, de regulă, la domiciliul sau reședința persoanei fizice, cu acordul acesteia, la sediul social, sediul central sau sediul permanent din România ori la domiciliul fiscal declarat al persoanei juridice și, în funcție de necesități, se poate extinde și la punctele de lucru, locurile ori spațiile de depozitare a mărfurilor și bunurilor.

Art. 63 - (1) *Procesul-verbal de control este un act bilateral care se semnează de către organul de control și de persoana controlată sau de reprezentantul legal al persoanei, în cazul controlului vamal al mărfurilor ori bunurilor. (...)*

(2) *Procesul-verbal de control trebuie să cuprindă motivele de fapt și temeiul de drept în ceea ce privește constatările și măsurile dispuse de organul de control.*

(...)

(8) *În situațiile în care controlul nu se efectuează la sediul sau la domiciliul persoanei, când reverificarea declarațiilor se efectuează pe bază de documente aflate la dispoziția autorității vamale sau primite de la alte autorități ori persoane, potrivit dispozițiilor legale, precum și atunci când se refuză semnarea procesului-verbal de control, acesta se semnează înainte de comunicare numai de echipa de control. În aceste cazuri, procesul-verbal de control poate fi adus la cunoștința și, respectiv, comunicat persoanei a cărei activitate a fost controlată, odată cu Decizia pentru regularizarea situației, prevăzută la art. 78."*

De asemenea, art. 48, art. 188 din Regulamentul UE nr. 952/2013 privind Codul vamal unional, precizează următoarele:

"Art. 48 - *În scopul controalelor vamale, autoritățile vamale pot verifica corectitudinea și caracterul complet al informațiilor furnizate într-o declarație vamală, (...), precum și existența, autenticitatea, corectitudinea și valabilitatea documentelor justificative și pot examina contabilitatea declarantului și alte evidențe referitoare la operațiunile privind mărfurile în cauză sau la alte operațiuni comerciale anterioare sau ulterioare implicând aceste mărfuri după acordarea liberului de vamă. **Aceste autorități pot, de asemenea, să examineze aceste mărfuri și/sau să preleveze eșantioane**, dacă este încă posibil să se efectueze o asemenea verificare sau prelevare. (...)"*

"Art. 188 - *Verificarea unei declarații vamale* **Aplicare.**

În scopul verificării corectitudinii datelor conținute în declarația vamală acceptată, autoritățile vamale pot:

- (a) să examineze declarația și documentele justificative;*
- (b) să solicite declarantului furnizarea altor documente;*
- (c) să verifice mărfurile;*
- (d) **să preleveze eșantioane în vederea analizei sau examinării aprofundate a mărfurilor.***

Conform dispozițiilor legale anterior precizate:

- reverificarea declarațiilor vamale (ce vizează declarațiile depuse la biroul vamal, pentru care se apreciază că dispozițiile legale au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete) este parte componentă a controlului vamal ulterior, control care se realizează după acordarea liberului de vamă;

- activitatea de control vamal ulterior se desfășoară și cu ocazia reverificării declarațiilor depuse la biroul vamal care conțin date eronate privind încadrarea tarifară a bunurilor sau mărfurilor, în cazul în care este influențată de

stabilirea drepturilor de import și alte drepturi legal datorate reprezentând taxe care se încasează de către autoritatea vamală la punerea în liberă circulație a mărfurilor;

- voința legiuitorului nu a fost aceea de a se efectua controalele vamale numai la sediul societăților comerciale, sintagma "*de regulă*" cuprinsă la art. 44 din Ordinul nr. 7.521/2006 implică opțiune și nu obligație.

Mai mult, art. 63 alin. (8) din Ordinul nr. 7.521/2006 precizează procedura semnării și comunicării actelor de control care nu au fost întocmite la sediul sau domiciliul persoanei verificate, în cadrul acestui articol fiind prevăzută expres și reverificarea declarațiilor vamale care s-a efectuat pe baza de documentelor aflate la dispoziția organelor vamale.

În speță, procesul verbal de control nr. ..., a fost întocmit de B.V.F. ... în urma reverificării declarației vamale de punere în liberă circulație MRN ..., **în temeiul art. 63. alin. (8) din Ordinul nr. 7521/2006.**

Declarația vamală de punere în liberă circulație MRN ... a fost selectată pe culoarul roșu de vămuire, luându-se decizia efectuării controalelor documentar și fizic.

În urma analizării la controlul vamal al documentelor atașate la declarația vamală efectuat în temeiul art. 188 din Regulamentul UE nr. 952/2013, organele vamale au considerat că există suspiciuni cu privire la încadrarea mărfii în cauză la poziția tarifară 1207999690 (taxa vamală erga omnes 0%), marfa fiind susceptibilă a se încadra corect la poziția tarifară 1209918010 și din acest motiv au procedat, la prelevarea de probe din marfa declarată în vederea expertizării de către Laboratorul Vamal Central, pentru a se stabili caracteristicile speciei din care fac parte semințele de dovleac declarate la import, cu consecința stabilirii încadrării tarifare legale și a nivelului de taxare la punerea în liberă circulație, sens în care a fost informată și societatea/titularul cu adresa nr....

Ca urmare, după constituirea garanției în sumă de ... lei, determinată conform art. 244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015 privind Regulamentul de punere în aplicare a Codului vamal unional, Biroul Vamal de Frontieră ... a acordat liberul de vamă pentru marfa declarată la data de .. în baza art. 195 alin. 1 din Regulamentul UE nr. 952/2013.

Ulterior datei de ...**2020** de acordare a liberului de vamă pentru marfa declarată, biroul vamal a dispus de noi elemente prin Certificatul de analiză nr. ... transmis de Direcția Generală a Vămilelor - Laboratorul Vamal Central cu adresa înregistrată sub nr.

Prin urmare, organul vamal nu a efectuat un control vamal ulterior programat, ci a efectuat o reverificare a declarației vamale în cauză, procedura de control fiind diferită în funcție de specificul controlului, ori pentru reverificarea declarației vamale nu a fost necesară deplasarea organelor vamale la sediul societății comerciale, deoarece în urma reverificării declarației vamale a documentelor de care dispunea autoritatea vamală, a documentelor care au fost atașate de societatea comercială declarației vamale la momentul declarării importului și a noilor informații deținute prin Certificatul de analiză nr. ..., biroul vamal a apreciat că dispozițiile legale privind acordarea liberului de vamă la data

de ...2020 au fost aplicate pe baza unor informații inexacte/incomplete privind încadrarea tarifară declarată de societate.

Din cuprinsul procesului-verbal de control nr. ..., prezentat sintetic și în precedent reiese că acesta este amplu motivat în fapt, cu mențiuni exprese referitoare la modul de derulare a formalităților de import, la documentația atașată de societatea comercială la declarația vamală la momentul declarării importului și a noilor informații deținute prin Certificatul de analiză nr. ..., la motivele concrete pentru care organele vamale au constatat că marfa supusă expertizării se încadrează la poziția tarifară 1209918010, pentru care Tariful Vamal Comunitar prevedea la data declarației vamale în cauză taxa vamală erga omnes = 3% și TVA în cotă de 9%. De asemenea, sunt indicate expres temeiurile legale ce au stat la baza constatărilor din procesul-verbal. Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... a fost întocmită în baza constatărilor din procesul-verbal nr. ... (pct. 2.1.1), care constituie anexă la decizie (pct. 4), astfel că toate motivele de fapt și de drept reținute în procesul-verbal sunt valabile și în cazul deciziei.

În consecință, rezultă că toate aspectele de natura procedurală invocate de societatea contestatoare nu sunt întemeiate.

2) Referitor la susținerile contestatarii referitoare la faptul că:

- *prin adresa nr. .. emisă de B.V.F. .. societatea a fost informată că va urma a se efectua prelevarea de probe și i s-a pus în vedere să achite garanția în cuantum de... lei (anexa 5);*

- *la data de 24.03.2021, societății i-au fost comunicate Decizia de regularizare a situației și Procesul-verbal de control prin care a fost stabilită suplimentar creanța bugetară de ... lei, reprezentând taxă vamală;*

- *ulterior, a fost stabilită a taxă vamală în cuantum de ... lei pentru același soi de semințe importate, astfel cum rezultă din nota de informare pentru întocmirea, completarea și emiterea documentelor de plată privind cuantumul drepturilor vamale de import către B.V. (anexa 6).*

Se constată că acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere următoarele motive:

- prin adresa nr...., anexată în copie la dosarul contestației, biroul vamal a notificat declarantul/importatorul SC X SRL că este necesar a se efectua controlul fizic și prelevarea de probe pentru stabilirea felului mărfurilor declarate în declarația vamală de punere în liberă circulație nr. MRN ..., iar în conformitate cu prevederile art. 195 (1) din Regulamentul UE nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii, liberul de vamă pentru mărfurile declarate/expertizate nu poate fi acordat decât după constituirea garanției în sumă de ... lei și nu de ... lei cum eronat susține contestatara. De asemenea, modul de determinare a garanției este prezentat la pag. 3 din procesul-verbal de control nr. ...;

- prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisă în baza constatărilor din procesul-verbal

nr. ... organul vamal a stabilit obligații de plată suplimentare în sumă totală de ... **lei** ce se compun din taxe vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Prin urmare, în mod eronat contestatara susține faptul că prin Decizia de regularizare a situației și Procesul-verbal de control a fost stabilită suplimentar creanța bugetară de ... lei, reprezentând taxă vamală, întrucât creanța bugetară de ... lei cuprinde atât taxa vamală cât și TVA;

- afirmația referitoare la faptul că ulterior emiterii deciziei de regularizare, a fost stabilită o taxă vamală în cuantum **de ... lei**, conform notei de informare pentru întocmirea, completarea și emiterea documentelor de plată privind cuantumul drepturilor vamale de import către B.V. (anexa 6), nu poate fi reținută întrucât documentul menționat în anexa 6, (nu poartă antetul instituției emitente, data, semnătură) nu reprezintă un act administrativ fiscal/titlu de creanță emis cu ocazia controlului, în sensul art. 78 din Ordinul vicepreședintelui ANAF nr. 7521/2006, respectiv art. 1, art. 152 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 5 pct. 39 din Regulamentul UE nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii.

B. Aspecte de fond:

3.1 Referitor la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxe vamale;
- ... lei - TVA.

Cauza supusă soluționării este dacă marfa importată de societate respectiv - semințe de dovleac în coajă destinate consumului uman - se încadrează tarifar la poziția 1207999690, cu taxa vamală erga omnes 0%, așa cum a declarat societatea, sau la poziția tarifară 1209918010, cu taxa vamală erga omnes de 3%, așa cum au stabilit organele vamale în urma reverificării declarației vamale de punere în liberă circulație, în condițiile în care, la baza încadrării tarifare a stat și Certificatului de analiză eliberat de Laboratorul vamal central nr.

În fapt, la data de 26.06.2020 societatea X SRL a depus la Biroul Vamal de Frontieră ..., declarația vamală de punere în liberă circulație nr. ... pentru marfa cu descrierea "*Semințe de dovleac în coajă destinate consumului uman*", de origine China, înscriind poziția tarifară 1207999690, pentru care se prevede taxa vamală erga omnes 0% și pentru care a anexat următoarele documente:

- invoice nr. ... și traducerea pe proprie răspundere, packing list...2020, factura ..., certificat de origine nepreferențială China nr. ..., declarație de valoare în vamă DVCI nr. ..., certificat fitosanitar, declarație de conformitate, certificat de sănătate, certificat de calitate, declarația vânzătorului mărfurilor cu privire la pierderea puterii de germinare a mărfii declarate, lista de ingrediente.

La controlul documentar efectuat de organele vamale s-a constatat că marfa declarată a fost eronat încadrată de titular la poziția tarifară

1207999690 (taxă vamală erga omnes = 0%, la care Tariful vamal unional prevede a se încadra <*alte semințe și fructe oleaginoase decât cele de ricin, de muștar, de sofrans, de pepene, de mac*>) fiind susceptibilă a se încadra corect la poziția tarifară **1209918010** (taxă vamală erga omnes = 3%, la care Tariful vamal unional prevede a se încadra <*semințe de legume - altele decât cele de sfeclă roșie*>)

Ca urmare s-a dispus constituirea unei garanții în sumă de ... lei, achitata de societate. S-a efectuat un control fizic al mărfii, fiind prelevate probe trimise spre analiză.

După primirea rezultatelor analizelor de laborator, potrivit Certificatului de analiză eliberat de Laboratorul vamal central nr. ... s-a stabilit de organele vamale încadrarea tarifară la o altă poziție tarifară decât cea declarată de societate, ceea ce a determinat recalcularea obligațiilor vamale datorate la data declarației vamale nr. ..., stabilind o taxă vamală erga omnes de 3% în sumă de ... lei și TVA în cotă de 9% în sumă de ... lei, sume care au fost înscrise în Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., act administrativ fiscal contestat.

Pentru stabilirea acestei cote, organele vamale s-au bazat pe Regulamentul UE 952/2013, regulile generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate, notele de capitol, rezultatul expertizei mărfurilor prelevate din Certificatul de analiză nr. ..., de unde rezultă că semințele expertizate sunt semințe de dovleac care prezintă caracteristici specifice speciei Cucurbita moschata Duch, având valorile germinației de 75% cu clasificarea tarifară propusă: codul NC 12099180.

Prin contestația formulată societatea susține în esență faptul că sunt nelegale constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la încadrarea poziției tarifare 1209918010, conform Nomenclurii Combinate și Tariful Vamal Integrat Român (TARIC), descrierea incompletă a Regulilor Generale conform Regulamentului UE 1776/2019 și a denumirii pozițiilor tarifare, precum și aprecierea eronată a Notelor explicative și a regulilor de interpretare.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 48, art. 56 alin.(1), (2) lit.a), c), f) și art. 57 din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii, potrivit cărora:

"Art. 48 - În scopul controalelor vamale, autoritățile vamale pot verifica corectitudinea și caracterul complet al informațiilor furnizate într-o declarație vamală, (...) corectitudinea și valabilitatea documentelor justificative și pot examina contabilitatea declarantului și alte evidențe referitoare la operațiunile privind mărfurile în cauză sau la alte operațiuni comerciale anterioare sau ulterioare implicând aceste mărfuri după acordarea liberului de vamă. Aceste autorități pot, de asemenea, să examineze aceste mărfuri și/sau să preleveze eșantioane, dacă este încă posibil să se efectueze o asemenea verificare sau prelevare.

Astfel de controale pot fi efectuate la sediul titularului mărfurilor sau al reprezentantului său, al oricărei persoane implicate direct sau indirect, cu titlu profesional, în aceste operațiuni, sau al oricărei persoane care dispune de documentele și datele respective din motive profesionale.”

”Art. 56 Tariful vamal comun și supravegherea

(1) Taxele la import și la export datorate se bazează pe Tariful vamal comun.

Alte măsuri prevăzute în dispozițiile specifice ale Uniunii în materie de schimburi comerciale cu mărfuri se aplică, după caz, în conformitate cu clasificarea tarifară a acelor mărfuri.

(2) Tariful vamal comun cuprinde toate elementele următoare:

(a) Nomenclatura combinată a mărfurilor, astfel cum este stabilită în Regulamentul (CEE) nr. 2658/87;

[...]

(c) Taxele vamale convenționale sau autonome normale aplicabile mărfurilor cuprinse în Nomenclatura combinată;

[...]

(f) Măsurile autonome care prevăd o reducere sau o exceptare de taxe vamale aferente anumitor mărfuri;

”Art. 57 Clasificarea tarifară a mărfurilor

”(1) În sensul aplicării Tarifului vamal comun, clasificarea tarifară a mărfurilor reprezintă identificarea unei subpoziții sau a altei subdiviziuni a Nomenclurii combinate în care mărfurile trebuie clasificate.

(2) În sensul aplicării măsurilor netarifare, clasificarea tarifară a mărfurilor reprezintă identificarea unei subpoziții sau a altei subdiviziuni a Nomenclurii combinate sau a unei alte nomencluri stabilite prin dispoziții ale Uniunii și care are la bază total sau parțial Nomenclatura combinată sau care adaugă alte subdiviziuni la aceasta, în care mărfurile trebuie clasificate.

[...]

(3) Subpoziția sau o altă subdiviziune determinată conform alineatelor (1) și (2) este utilizată pentru aplicarea măsurilor anexate respectivei subpoziții.

(4) Comisia poate adopta măsuri pentru stabilirea clasificării tarifare a mărfurilor în conformitate cu alineatele (1) și (2)."

Prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) 2019/1776 al Comisiei din 9 octombrie 2019 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, prin care au fost stabilite **regulile generale de interpretare a Nomenclurii Combinate**, se prevede:

”PARTEA I

DISPOZIȚII PRELIMINARE

SECȚIUNEA I

REGULI GENERALE

A. Regulii generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate

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

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

2. (a) Orice referire la un articol de la o poziție determinată acoperă acest articol, chiar incomplet sau nefinit, cu condiția ca acesta să prezinte, ca atare, caracteristicile esențiale ale articolului complet sau finit. Această regulă se aplică și la articolul complet sau finit sau considerat ca atare, în temeiul dispozițiilor precedente, atunci când articolul este prezentat nemontat sau demontat.

(b) Orice mențiune la un material de la o poziție determinată se referă la acest material fie în stare pură, fie amestecat sau asociat cu alte materiale. De asemenea, orice mențiune la produse dintr-un anumit material se referă la produsele alcătuite în întregime sau parțial din acest material. Clasificarea acestor produse amestecate sau a articolelor asociate se efectuează în conformitate cu principiile enunțate la regula 3.

3. Atunci când mărfurile ar putea fi clasificate la două sau mai multe poziții prin aplicarea regulii 2 (b) sau în orice alt caz, clasificarea se face după cum urmează:

(a) poziția cea mai specifică trebuie să aibă prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general. Cu toate acestea, în cazul în care două sau mai multe poziții se referă fiecare numai la o parte din materialele care compun un produs amestecat sau un articol compozit sau numai la o parte dintre articolele mărfurilor prezentate în seturi, condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, aceste poziții se consideră, în raport cu produsul sau articolul, la fel de specifice, chiar dacă una dintre poziții oferă o descriere mai precisă sau mai completă;

(b) produsele amestecate, articolele compuse din materiale diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite și mărfurile prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulii 3 (a), se clasifică după materialul sau articolul care le conferă caracterul esențial, în cazul în care este posibilă efectuarea acestei determinări;

(c) în cazul în care regulile 3 (a) și 3 (b) nu permit efectuarea clasificării, marfa se clasifică la poziția cu numărul cel mai mare dintre cele susceptibile a fi luate în considerare.

4. Mărfurile care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulilor anterioare se clasifică la poziția corespunzătoare mărfurilor celor mai asemănătoare.

(...)

6. Clasificarea mărfurilor la subpozițiile unei aceleiași poziții se efectuează, în mod legal, cu respectarea textelor acelor subpoziții și a notelor de subpoziții, precum și, mutatis mutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează și

notele de secțiuni și capitole corespunzătoare, cu excepția cazului în care contextul impune altfel.”

”CAPITOLUL 12

**SEMINȚE ȘI FRUCTE OLEAGINOASE; SEMINȚE ȘI FRUCTE DIVERSE;
PLANTE INDUSTRIALE SAU MEDICINALE; PAIE ȘI FURAJE**

Note de capitol

1. Poziția 1207 cuprinde, printre altele, nuci și miez de palmier, semințe de bumbac, semințe de ricin, semințe de susan, semințe de muștar, semințe de șofran, semințe de mac și semințe de Karite, **considerate drept „semințe oleaginoase”**. (...)

3. Semințele de sfeclă, de ierburi pentru pășuni și fânețe, de flori ornamentale, de zarzavaturi, de arbori forestieri sau pomi fructiferi, de mazăriche (altele decât cele din specia *Vicia faba*) și de lupin, sunt considerate drept „semințe destinate însămânțării” în sensul poziției 1209.

În schimb, sunt excluse de la această poziție, chiar dacă sunt destinate însămânțării:

(a) legumele păstăi și porumbul dulce (capitolul 7);

(b) mirodeniile și alte produse de la capitolul 9;

(c) cerealele (capitolul 10);

(d) produsele de la pozițiile 1201-1207 sau de la poziția 1211.

1207 - Alte semințe și fructe oleaginoase, chiar sfărâmate

(...)

1207 99 -- Alte

1207 99 20 --- Destinate însămânțării (30)

--- Alte

1207 99 91 ---- Semințe de cânepă

1207 99 96 ---- Alte

1209 - Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării

(...)

1209 91 -- Semințe de legume

1209 91 30 --- Semințe de sfeclă roșie (*Beta vulgaris* var. *conditiva*)

1209 91 80 --- Alte

(...)

Potrivit Regulilor Generale pentru interpretarea **Sistemului Armonizat** - încadrarea Mărfurilor în Nomenclatura pentru clasificarea mărfurilor în tarifele vamale se face conform principiilor următoare:

”REGULA 1

ENUNȚUL TITLURILOR SECȚIUNILOR, CAPITOLELOR SAU SUBCAPITOLELOR ESTE CONSIDERAT CA AVÂND NUMAI O VALOARE INDICATIVĂ, CLASIFICAREA MĂRFURILOR CONSIDERÂNDU-SE LEGAL DETERMINATĂ ATUNCI CÂND ESTE ÎN CONCORDANȚĂ CU TEXTUL POZIȚIILOR ȘI NOTELOR DE SECȚIUNI ȘI DE CAPITOLE ȘI, ATUNCI CÂND NU SUNT CONTRARE TERMENILOR UTILIZAȚI ÎN ACELE POZIȚII ȘI NOTE, DUPĂ REGULILE URMĂTOARE.

NOTA EXPLICATIVĂ

I) Nomenclatura prezintă, sub o formă sistematică mărfurile care fac obiectul comerțului internațional. Ea grupează mărfurile în Secțiuni, Capitole și Subcapitole care au fost denumite cât mai concis și care indică categoria și genul de produse pe care le conțin. Dar a fost aproape imposibil în unele cazuri, datorită diversității și numărului de articole, să fie înglobate toate sau să fie în întregime enumerate în titlul acestor rubrici.

II) Regula 1 începe prin a dispune că titlurile nu *au decât o valoare indicativă*. Din aceasta nu rezultă nici o consecință juridică pentru clasificare.

III) A doua parte a Regulii prevede că, clasificarea este determinată:

a) **conform denumirii pozițiilor și Notelor de Secțiune și de Capitol, și**

b) **când este cazul, atunci când nu sunt contrare termenilor pozițiilor și Notelor respective**, conform dispozițiilor Regulilor 2, 3, 4 și 5.

IV) Dispoziția III) a) indică faptul că multe mărfuri pot fi clasificate în Nomenclatură fără a recurge la Regulile generale interpretative (de exemplu cai vii (poziția 01.01), preparatele și articolele farmaceutice vizate de Nota 4 a Capitolului 30 (poziția 30.06)).

V) În dispoziția III) b) fraza *atunci când nu sunt contrare termenilor pozițiilor respective și Notelor* este destinată să precizeze, fără echivoc, că termenii pozițiilor și ai Notelor Secțiunilor și Capitolelor au caracter prioritar pentru stabilirea clasificării față de orice alte considerații.

De exemplu, la Capitolul 31, Notele dispun că unele poziții nu se referă *decât* la anumite mărfuri. Deci, conținutul acestor poziții nu poate fi extins pentru a include mărfuri care, altfel, se clasificau la aceste poziții prin aplicarea Regulii 2 b).

REGULA 6

CLASIFICAREA MĂRFURILOR ÎN SUBPOZIȚIILE UNEI POZIȚII SE EFECTUEAZĂ, ÎN MOD LEGAL, CU RESPECTAREA TERMENILOR ACELOR SUBPOZIȚII ȘI A NOTELOR DE SUBPOZIȚII CU CARE SE AFLĂ ÎN RELAȚIE ȘI CU RESPECTAREA REGULILOR DE MAI SUS, ÎNȚELEGÂND PRIN ACEASTA CĂ NU POT FI COMPARATE DECÂT SUBPOZIȚIILE AFLATE PE ACELAȘI NIVEL. ÎN SENSUL ACESTEI REGULI SE UTILIZEAZĂ ȘI NOTELE DE SECȚIUNI ȘI CAPITOLE CORESPUNZĂTOARE, CU EXCEPȚIA CAZULUI ÎN CARE CONȚIN DISPOZIȚII CONTRARE.

NOTE EXPLICATIVE

I) Regulile de la 1 la 5 reglementează *mutatis mutandis* clasificarea la nivel de subpoziție în cadrul aceleiași poziții.

II) **Pentru aplicarea Regulii 6, se înțelege:**

a) prin *subpoziții de același nivel*, fie subpozițiile cu o liniuță (nivel 1) fie subpozițiile cu două liniuțe (nivel 2).

Dacă, în cadrul aceleiași poziții, două subpoziții sau mai multe cu o liniuță pot fi luate în considerare conform Reguli 3 a), caracterul specific al fiecărei subpoziții trebuie apreciat numai în funcție de conținutul lor. Atunci când alegerea subpoziției cu o liniuță a fost făcută, atunci și numai atunci, se ia în considerare textul subpozițiilor cu două liniuțe pentru a determina care dintre aceste subpoziții trebuie reținută.

b) prin *cu excepția cazurilor în care conțin dispoziții contrare*, cu excepția cazurilor în care Notele de Secțiune sau de Capitol sunt incompatibile cu textul Subpozițiilor (...)

III) Conținutul unei subpoziții cu două liniuțe nu poate fi extins în afara domeniului acoperit de subpoziția cu o liniuță căreia îi aparține, și nici o subpoziție cu o liniuță nu va putea fi interpretată ca având o întindere mai mare decât domeniul acoperit de poziția căreia îi aparține.”

”Secțiunea II

Capitolul 12

CG1

**SEMINȚE ȘI FRUCTE OLEAGINOASE; SEMINȚE ȘI FRUCTE DIVERSE;
PLANTE INDUSTRIALE SAU MEDICINALE; PAIE ȘI FURAJE**

Note de Capitol (...)

Note de subpoziții (...)

CONSIDERAȚII GENERALE

La pozițiile 12.01 până la 12.07 se clasifică semințele și fructele care sunt folosite, în mod normal, la extragerea prin presare sau cu ajutorul solvenților, a uleiurilor sau grăsimilor comestibile sau industriale, fie că sunt destinate efectiv acestei utilizări, însămânțării sau altor scopuri. (...)Semințele și fructele de la aceste poziții pot fi întregi, sfărâmate, decorticate sau curățate de coajă. În plus, pot fi supuse unui tratament termic moderat destinat în principal să asigure o mai bună conservare (de exemplu făcând inactive enzimele lipolitice și eliminând o parte din umiditate), în vederea înlăturării amărăciunii sau pentru facilitarea utilizării lor, cu condiția ca acest tratament să nu le modifice caracterul de produse naturale și să nu le facă apte pentru o utilizare specifică, în afara utilizării lor generale.

(...)

12.07 - ALTE FRUCTE ȘI SEMINȚE OLEAGINOASE, CHIAI SFĂRÂMATE (+).

1207.10 - Nuci și sămburi de nuci, de palmier

1207.20 - Semințe de bumbac

1207.30 - Semințe de ricin

1207.40 - Semințe de susan

1207.50 - Semințe de muștar

1207.60 - Semințe de șofran

- Altele:

1207.91- - Semințe de mac

1207.99 - - Altele

La această poziție se clasifică semințele și fructele care sunt folosite la extragerea uleiurilor și grăsimilor alimentare sau industriale, altele decât cele menționate la pozițiile 12.01până la 12.06 (a se vedea și Considerațiile generale).

Printre fructele și semințele clasificate la această poziție sunt enumerate:

Semințele de abrasin sau oleococca; Semințe de niger Semințele de babassu; Semințe de mac Nucile de Aleurites Moluccana; Semințe de oitica; Semințe de bassia (karite și Semințe de lumină din speciile Enothera mowra); biennis și Enothera lamarckiana; Semințe de șofran; Nuci și sămburi de nuci, de palmier;

Semințe de cânepă; Semințe de perilla Semințe de chaulmoogra; Semințe de pulghere Semințe de bumbac; Sâmburi de struguri Semințe de pin de India; Semințe de ricin; Semințe de stejar de India Semințe de susan; Semințe de stejar sau jir Semințe de stillingia; Semințe de carthame; Semințe de ceai; Semințe de capoc; Nuci de tuluca. Semințe de karite; Semințe de muștar; Semințe de mowra;

12.09 - SEMINȚE, FRUCTE ȘI SPORI DESTINATE ÎNSĂMÂNȚĂRII.

1209.10- - Semințe de sfeclă de zahăr

- Semințe de plante furajere:

1209.21- - De lucernă

1209.22- - De trifoi (*Trifolium* spp.)

1209.23 - - De iarbă

1209.24 - - De iarbă de Kentucky (*Poa pratensis* L.)

1209.25 - - De raigras (*Lolium multiflorum* Lam., *Lolium perenne* L.)

1209.26 - - De timoftica

1209.29 - - Altele

1209.30 - Semințe de plante erbacee cultivate în principal pentru flori

- Altele:

1209.91 - - **Semințe de legume**

1209.99 - - Altele

Poziția cuprinde semințele, fructele și sporii destinate însămânțării ale tuturor speciilor. Tot aici se clasifică semințele care și-au pierdut puterea germinativă. Totuși, sunt excluse produse ca cele menționate la sfârșitul acestei Note explicative și care, deși destinate însămânțării, se clasifică la alte poziții ale Nomenclaturii, pentru că nu sunt în mod normal folosite în acest scop.

Aici se clasifică mai ales semințele de sfeclă de toate soiurile, semințele de gazon, de iarbă pentru pajiști și alte ierburi (lucernă, dulcișor, trifoi, raigras, iarba de Kentucky, timoftica etc.), semințele de flori ornamentale, semințele de zarzavaturi, semințele de arbori de pădure (inclusiv fructele de conifere cu semințele lor), semințele de pomi fructiferi, semințele de mazărice (cu excepția speciei *Vicia faba*, adică bobul de grădină), semințele de cafeluțe, semințele de cătină roșie, semințele de tutun, semințele plantelor de la poziția 12.11, atunci când aceste semințe nu sunt folosite în principal în parfumerie, medicină sau ca insecticide, fungicide sau produse similare.

(...)

Din contră, **poziția exclude:**

a) Sporii de ciuperci (poziția 06.02).

b) Legumele cu păstăi și porumbul dulce (Capitolul 7).

c) Fructele de la Capitolul 8.

d) Semințele și fructele de la Capitolul 9.

e) Boabele de cereale (Capitolul 10).

f) Semințele și fructele oleaginoase de la pozițiile 12.01 până la 12.07.

g) Semințele și fructele plantelor folosite mai ales în parfumerie, medicină sau ca insecticide, parafungicide sau produse similare (poziția 12.11).

h) Boabele de roșcovă (poziția 12.12)."

În Notele Explicative ale Nomenclaturii Combinate a Uniunii Europene (2019/C 119/01), publicate în Jurnalul Oficial seria C, nr. 119-1-2019, în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun se precizează:

”CAPITOLUL 12

SEMINTE ȘI FRUCTE OLEAGINOASE; SEMINTE ȘI FRUCTE DIVERSE; PLANTE INDUSTRIALE SAU MEDICINALE; PAIE ȘI FURAJE

1207 - Alte seminte și fructe oleaginoase, chiar sfărâmate

1207 99 96 - Altele

Fructele și semințele menționate în Notele explicative ale Sistemului armonizat aferente poziției 1207 al doilea paragraf se clasifică în general la această subpoziție, cu condiția să nu se clasifice la alte subpoziții anterioare acestei poziții.

Se clasifică, de asemenea, la această subpoziție și semințele de dovleac care au epicarp subțire, de culoare verde, și la care stratul exterior cu aspect de plută al învelișului seminței lipsește genetic (Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var. styriaca și Cucurbita pepo L. var. oleifeira Pietsch). Dovlecii din aceste varietăți sunt cultivați în special pentru fabricarea uleiului și nu pentru a fi folosiți ca legume; semințele acestora diferă de semințele de dovleac (cultivat ca legumă) care se clasifică la subpoziția 1209 91 80.

Sunt excluse de la această subpoziție semințele de dovleac prăjite (subpoziția 2008 19 sau 2008 97).

1209 - Seminte, fructe și spori, destinate însămânțării

1209 91 80 - Altele

Se clasifică la această subpoziție semințele de dovleac dacă sunt utilizate pentru însămânțare.

A se vedea, de asemenea, notele explicative de la subpoziția 1207 99 96 și de la subpoziția 1212 99 95 .

1212 99 95 - Altele

În afară de produsele menționate în notele explicative ale Sistemului armonizat de la poziția 1212 litera (D) al treilea, al patrulea și al cincilea paragraf, la această subpoziție se clasifică:

1. tuberculi de „koniaku”, întregi, măcinați sau spărți;
2. „polen de flori”, (...);
3. seminte măcinate de guarana (Paullinia cupana), (...).

Semințele de dovleac (pozițiile 1207 sau 1209) sunt excluse de la această subpoziție, cu excepția semințelor decorticate de dovleac care trebuie clasificate la poziția **1212 în conformitate cu dispozițiile stabilite în Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-229/06.”**

Conform dispozițiilor legale sus menționate, se rețin următoarele:

- Nomenclatura vamală include :
- Nomenclatura combinată (NC), care determină clasificarea tarifară a mărfurilor în Uniune utilizând coduri de 8 cifre;

Nomenclatorul utilizat în România este Nomenclatorul sistemului armonizat. Clasificarea mărfurilor în Nomenclatura combinată presupune stabilirea subpozițiilor la nivel de maximum **8 cifre**.

Nomenclatura combinată este structurată pe Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor.

- Nomenclatura TARIC, (Tariful Integrat al Comunităților Europene) care presupune stabilirea subpozițiilor la nivel de maximum **10 cifre**;

- Nomenclatura combinată (NC) este **nomenclatura de clasificare a mărfurilor** în scopuri vamale la nivelul UE (Regulamentul 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987). Aceasta este bazată pe Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor (cunoscut și sub numele de „Sistemul armonizat”). „Sistemul armonizat” sau „SA” reprezintă nomenclatura mărfurilor instituită prin Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor - Organizația Mondială a Vămirilor;

- prin Regulamentul CEE nr. 2658/1987 s-a instituit o nomenclatură combinată (NC), întemeiată pe Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor (SA) instituit prin Convenția internațională încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, care reia pozițiile și subpozițiile de șase cifre din SA, fiindu-i specifice numai a șaptea și a opta cifră, care formează subdiviziuni, precum și un tarif integrat al Comunității denumit TARIC, bazat pe nomenclatura combinată (care conține maximum 10 cifre).

Nomenclatura combinată (NC) conține 97 capitole (identificate printr-un cod numeric de 2 cifre) grupate în 21 secțiuni. Fiecare capitol conține poziții tarifare (identificate printr-un cod numeric de 4 cifre). Fiecare poziție tarifară poate să conțină subpoziții tarifare de diferite niveluri de subordonare, identificate printr-un cod numeric de maximum **8 cifre** în cazul Nomenclaturii combinate și, respectiv, de maximum **10 cifre** în cazul Nomenclaturii TARIC. Nivelurile de subordonare sunt indicate prin liniuțe de subordonare amplasate înaintea textului ce indică denumirea mărfii. Subpozițiile aflate pe același nivel de subordonare au același număr de liniuțe de subordonare amplasate înaintea textului ce indică denumirea mărfii.

- Încadrarea tarifară a mărfurilor se face conform **Regulilor Generale pentru interpretarea Nomenclaturii combinate**. Regulile Generale pentru interpretarea Nomenclaturii combinate sunt prezentate în Partea I - secțiunea I din Anexa I la Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 2019/1776 al Comisiei din 09 octombrie 2019 de modificare a Anexei 1 la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun;

- pentru stabilirea unei încadrări tarifare corecte, determinantă este descrierea bunurilor care rezultă din documentele prezentate de către importator, descriere care permite încadrarea în câmpul mai larg determinat de descrierea făcută în tariful vamal, care se aplică uniform pe tot teritoriul Uniunii Europene;

- încadrarea tarifară vamala a mărfurilor presupune determinarea subpoziției tarifare la care se clasifică mărfurile în una din nomenclaturile vamale.

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

Având în vedere Regulile generale de încadrare 1 și 6 pentru interpretarea Sistemului armonizat, considerațiile generale de la Capitolul 12 și Notele explicative la Sistemul Armonizat de la poziția 1209, marfa importată "*Semințe de dovleac în coajă destinație consum uman*", corespunde atât textului poziției tarifare "*Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării*", subpoziția 1209 91 "***Semințe de legume***", poziția tarifară 12099180 "*Altele*" pentru care Tariful Vamal Comunitar prevede taxa vamală de 3%. Mai mult, aceste semințe posedă și putere de germinare, așa cum rezultă din rezultatele expertizării.

Față de cele anterior prezentate, de documentele existente la dosarul cauzei, se reține că argumentele societății invocate în cuprinsul contestației nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere următoarele:

1. SC X SRL nu contestă rezultatul Certificatului de analiză emis de Laboratorul vamal central nr. ..., ci susține că *acesta nu are relevanță în schimbarea codului de încadrare tarifară, având în vedere aspectele semnalate în cadrul contestației și suplimentar susține aceste argumente prin adresa nr. 1360/07.06.2021 emisă de Inspectoratul Teritorial pentru Calitatea Semințelor și Materialului Săditor Brăila, anexat în susținerea contestației, din care rezultă că **semințele de dovleac importate de societate nu se încadrează ca semințe utilizate pentru însămânțare.***

Această susținere a societății nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât :

Potrivit dispozițiilor prevăzute de art. 2, art. 17, art. 19 și art. 26 din Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 615/2012, privind modificarea anexei la Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 9.250/2006, pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor:

"Art. 2. - Laboratorul vamal central efectuează analiza probelor:

a) *prelevate, în condițiile legii, de autoritatea vamală din mărfurile supuse reglementărilor vamale, în vederea clasificării acestora în Tariful vamal integrat;*
(...)"

"Art. 17. - (1) Pe baza informațiilor din certificatul de analiză, biroul vamal ia deciziile privind măsurile tarifare, netarifare și/sau fiscale pentru partida de marfă din care s-au prelevat probele și transmite declarantului exemplarul 2 al certificatului de analiză, cu confirmare de primire. Biroul vamal va notifica Laboratorului vamal central data la care certificatul de analiză a fost comunicat declarantului, în cel mult 15 zile de la data comunicării.

(2) În luarea deciziilor prevăzute la alin. (1), rezultatele cuprinse în certificatul de analiză emis de Laboratorul vamal central prevalează în fața

informațiilor sau datelor cuprinse în documentele de analiză emise de alte laboratoare, precum și în alte documente care conțin informații privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfii atunci când acestea sunt contradictorii.

Art. 19. - (1) În cazul în care declarantul nu este de acord cu rezultatele analizei probei 1 din certificatul de analiză emis pentru această probă, acesta are dreptul de a solicita motivat efectuarea analizei probei 2.

(2) Solicitarea se face prin depunerea unei cereri scrise la biroul vamal în termen de 30 de zile de la data primirii certificatului de analiză pentru proba 1.

(3) Cererile depuse în condițiile prevăzute la alin. (2) se transmit imediat de către biroul vamal la Autoritatea Națională a Vămirilor, Laboratorul vamal central.

Art. 26. - *CertIFICATELE DE ANALIZĂ EMISE DE LABORATORUL VAMAL CENTRAL PENTRU APLICAREA REGLEMENTĂRILOR VAMALE AU CARACTER TEHNIC, IAR **DECLARANTUL POATE CONTESTA DECIZIILE AUTORITĂȚII VAMALE, LUATE PE BAZA REZULTATELOR FORMULATE ÎN CERTIFICATELE DE ANALIZĂ, POTRIVIT DISPOZIȚIILOR LEGALE CARE REGLEMENTEAZĂ CONTESTAREA ACESTOR DECIZII.***

Având în vedere prevederile legale menționate se reține că pentru aplicarea reglementărilor vamale și pentru încadrarea mărfurilor în Tariful vamal organele vamale pot utiliza informațiile cuprinse în certificatul de analiză emis de Laboratorul vamal central cu privire la partida de marfă din care s-au prelevat probe.

Totodată, rezultatele cuprinse în certificatul de analiză emis de Laboratorul vamal central prevalează în fața informațiilor sau datelor cuprinse în documentele de analiză emise de alte laboratoare, precum și în alte documente care conțin informații privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfurilor atunci când acestea sunt contradictorii.

În plus, în cazul în care declarantul nu este de acord cu rezultatele cuprinse în certificatul de analiză emis pentru proba 1 poate solicita motivat, în termen de 30 de zile, efectuarea analizei probei 2 iar rezultatele acesteia sunt cuprinse într-un nou certificat de analiză care îl înlocuiește pe primul și care rămâne definitiv.

Față de susținerea societății potrivit căreia conținutul *certificatului de analiză nu are relevanță în schimbarea codului de încadrare tarifară având în vedere adresa nr. 1360/07.06.2021 emisă de Inspectoratul Teritorial pentru Calitatea Semințelor și Materialului Săditor Brăila*, se reține că potrivit art. 2 din Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 615/2012 invocat anterior, scopul solicitării analizei de laborator în speța de față a fost acela de a se stabili, pe baza caracteristicilor fizico-chimice a produselor prelevate, încadrarea în Tariful vamal, iar rezultatele cuprinse în certificatele de analiză emise de Laboratorul vamal central prevalează în fața informațiilor sau datelor cuprinse în documentele de analiză emise de alte laboratoare, precum și în alte documente care conțin informații privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfurilor atunci când acestea sunt contradictorii.

Totodată, societatea avea posibilitatea să conteste rezultatele analizei de laborator solicitând motivat efectuarea analizei probei 2, iar această posibilitate a fost prevăzută de legiuitor tocmai pentru că certificatul de analiză îl privește deopotrivă și pe importatorul produselor analizate.

De asemenea, se reține că rezultatul din certificatul de analiză nu este opțional pentru biroul vamal, iar societatea nu face dovada că a contestat rezultatele analizei probei nr. 1 în termenul legal de 30 de zile de la data primirii certificatului de analiză care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației atacată și a interpretării acestuia de către Direcția Generală a Vămirilor, prin Laboratorul vamal central, singura autoritate abilitată pentru încadrarea tarifară a mărfurilor la importul în România.

Ca urmare, adresa nr. ... emisă de Inspectoratul Teritorial pentru Calitatea Semințelor și Materialului Săditor Brăila, din care rezultă că opinia a fost formulată pe baza de documente, anexată în susținerea contestației, nu prevalează în fața informațiilor sau datelor cuprinse în Certificatul de analiză nr. ... emis de Laboratorul vamal central conform dispozițiilor Ordinului Vicepreședintelui ANAF nr. 9250/2006, comunicat ulterior acordării liberului de vamă, care conține sinteza rezultatelor cu privire la expertizarea probelor prelevate din marfa din declarația vamală nr., iar potrivit jurisprudenței europene, acesta este act care clarifică încadrarea tarifară a semințelor de dovleac care au putere de germinație la momentul importului.

Mai mult, Certificatul de analiză nr. ... eliberat de Laboratorul vamal central a avut în vedere proba prelevată efectiv din marfa importată.

2. Față de afirmațiile societății precum că *sunt nelegale constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la încadrarea poziției tarifare 1209918010, conform Nomenclurii Combinate și Tariful Vamal Integrat Român (TARIC), având în vedere: descrierea incompletă a Regulilor Generale conform Regulamentului UE 1776/2019, a denumirii pozițiilor tarifare și aprecierii eronate a Notelor explicative și a regulilor de interpretare*, se rețin următoarele:

Luând în considerare prevederile Regulamentului de punere în aplicare (UE) **2019/1776** al Comisiei din 9 octombrie 2019 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, prin care au fost stabilite regulile generale de interpretare a Nomenclurii Combinate, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

Note de capitol - Poziția 1207 cuprinde, printre altele, nuci și miez de palmier, semințe de bumbac, semințe de ricin, semințe de susan, semințe de muștar, semințe de șofran, semințe de mac și semințe de Karite, **considerate drept „semințe oleaginoase”**. (...)

- potrivit textului poziției tarifare 1207, la această poziție se clasifică „*Alte semințe și fructe oleaginoase*”, iar la codul tarifar declarat 12079996 sunt cuprinse „*Altele*”;

- potrivit textului **poziției tarifare 1209**, la această poziție se clasifică *"Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării"*, subpoziția 1209 91 *"Semințe de legume"*, iar la codul tarifar 1209 91 80 sunt cuprinse *"Altele"*.

În Notele explicative la Sistemul armonizat, considerațiile generale care figurează în Capitolului 12 "SEMINȚE ȘI FRUCTE OLEAGINOASE; SEMINȚE ȘI FRUCTE DIVERSE; PLANTE INDUSTRIALE SAU MEDICINALE; PAIE ȘI FURAJE", precizează că **pozițiile 12.01 până la 12.07** din SA cuprind **"semințele și fructele care sunt folosite, în mod normal, la extragerea prin presare sau cu ajutorul solvenților, a uleiurilor sau grăsimilor comestibile sau industriale, fie că sunt destinate efectiv acestei utilizări, însămânțării sau altor scopuri"**.

- potrivit textului poziției 1207.99 *"Altele"*, notele explicative la Sistemul armonizat prevăd că la **această poziție se clasifică *semințele și fructele care sunt folosite la extragerea uleiurilor și grăsimilor alimentare sau industriale***

- potrivit textului poziției tarifare 1209 "SEMINȚE, FRUCTE ȘI SPORI DESTINATE ÎNSĂMÂNȚĂRI", notele explicative la Sistemul armonizat prevăd că la **poziția cuprinde semințele, fructele și sporii destinate însămânțării ale tuturor speciilor.**

Conform Notelor Explicative ale Nomenclurii Combinate a Uniunii Europene (2019/C 119/01), publicate în Jurnalul Oficial seria C, nr. 119-1-2019, în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun :

- **potrivit textului poziției 1207 "Alte semințe și fructe oleaginoase, chiar sfărâmate"**, la subpoziția 1207 99 96 *"Altele"*, notele explicative ale NC prevăd că se clasifică, de asemenea, la această subpoziție și *"semințele de dovleac care au epicarp subțire, de culoare verde, și la care stratul exterior cu aspect de plută al învelișului seminței lipsește genetic (Cucurbita pepo L. convar. citrullinia Greb. var. styriaca și Cucurbita pepo L. var. oleifeira Pietsch). Dovlecii din aceste varietăți sunt cultivați în special pentru fabricarea uleiului și nu pentru a fi folosiți ca legume; semințele acestora diferă de semințele de dovleac (cultivat ca legumă) care se clasifică la subpoziția 1209 91 80"*;

- **potrivit textului poziției 1209 "Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării"**, la subpoziția 1209 91 80 *"Altele"*, notele explicative ale NC prevăd că se clasifică semințele de dovleac dacă sunt utilizate pentru însămânțare.

Prin urmare, prin aplicarea Regulilor generale nr. 1 și nr. 6 pentru interpretarea Sistemului armonizat, a considerațiilor generale de la Capitolul 12 precum și a Notelor explicative la Sistemul Armonizat de la poziția 1209, marfa importată *"semințe de dovleac în coajă destinație consum uman"*, corespunde atât textului poziției tarifare *"Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării"*, subpoziția 1209 91 ***"Semințe de legume"***, poziția tarifară 12099180 *"Altele"*, cât

și notei explicative de la poziția 1209. Mai mult, aceste semințe posedă putere de germinare, așa cum rezultă din rezultatele expertizării.

Astfel, Biroul Vamal de Frontieră ... a transmis către Laboratorul Vamal Central în vederea expertizării, eșantioanele prelevate din marfa expertizată, cu cererea de analiză nr. ... La data de2020, Biroul Vamal de Frontieră ... a acordat liberul de vamă pentru marfa declarată, în conformitate cu prevederile art. 195 (1) din Regulamentul UE nr. 952/2013 privind Codul vamal unional, după constituirea unei garanții în sumă de ... lei, determinată conform art. 244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015 de punere în aplicare a Codului vamal unional.

Ulterior acordării liberului de vamă, Direcția Generală a Vămirilor a transmis Biroului Vamal de Frontieră ... cu adresa nr. ..., înregistrată la biroul vamal cu br. ..., Certificatul de analiză nr. ..., care conține sinteza rezultatelor cu privire la expertizarea probelor prelevate din marfa din declarația vamală nr. ...:

"Rezultate analitice

1. Caracteristici:

Culoarea semințelor este alb murdar.

Forma semințelor este ovoidală, acestea fiind pline sau aplatizate.

Atașamentul funicular al semințelor este ușor asimetric, obtuz

Suprafața semințelor este rugoasă;

Marginea semințelor este groasă, alb-maronie;

Semințele sunt mari, cu 5-6 semințe/g.

3. Germinația:

Germinația totală: 75%

Germenii normali: 75

Germenii anormali: 5

Semințe moarte: 20

(...)

Concluzii:

*Semințele de dovleac prezintă caracteristici specifice speciei **Cucurbita moschata Duch**, având valorile germinației înscrise la rubrica "Rezultate analitice."*

*Clasificarea tarifară propusă codul NC **1209 91 80**.*

Cu privire la încadrarea tarifară a mărfurilor importate "*Semințe de dovleac în coajă destinate consumului uman*", de origine China, prin **Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene pronunțată în cauza C-635/13**, „*Trimitere preliminară – Tariful vamal comun – Clasificare tarifară – Nomenclatura combinată – Poziția 1207 – Semințe oleaginoase – Poziția 1209 – Semințe destinate însămânțării – Poziția 1212 – Semințe destinate în principal alimentației umane, nedenumite și necuprinse în altă parte – Import de semințe crude de dovleac în coajă provenind din China*”, Curtea a declarat următoarele:

"În vederea efectuării clasificării tarifare a semințelor de dovleac în discuție în litigiul principal, revine instanței de trimitere sarcina de a stabili dacă acestea sunt destinate în mod normal extracției uleiurilor sau a grăsimilor alimentare sau industriale, fără a fi vizate de pozițiile 1201-1206 din

Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în versiunile succesive rezultate din Regulamentul (CE) nr. 1549/2006 al Comisiei din 17 octombrie 2006 și din Regulamentul (CE) nr. 1214/2007 al Comisiei din 20 septembrie 2007. În caz afirmativ, **semințele respective vor trebui să fie clasificate în poziția 1207 din Nomenclatura combinată datorită naturii lor de semințe oleaginoase, independent de utilizarea lor efectivă în scopul extracției uleiurilor sau a grăsimilor alimentare sau industriale, în scopul însămânțării sau în scopul alimentației umane. În caz contrar, semințele menționate vor fi încadrate la poziția 1209 din Nomenclatura combinată, dacă dispun în continuare de puterea de germinare la momentul importului, independent de utilizarea lor efectivă în scopul însămânțării sau al alimentației umane**, sau la poziția 1212 din Nomenclatura combinată, dacă nu ar mai dispune de puterea de germinare.”

Printre motivele reținute de instanță, se rețin următoarele:

”55 Or, Curtea a precizat deja că poziția 1209 din NC, intitulată „Semințe, fructe și spori, destinate însămânțării”, nu privește decât elementele vegetale care au **posibilitatea de a germina** și de a da naștere unei noi plante. În schimb, poziția 1212 din NC este o categorie reziduală care cuprinde semințele vegetale care nu sunt destinate însămânțării, ci consumului uman (Hotărârea Sunshine Deutschland Handelsgesellschaft, C- 229/06, EU:C:2007:239, punctul 30).

56 Astfel, Curtea a statuat că semințele de dovleac decorticate care și-au pierdut puterea de germinare și care sunt destinate industriei de panificație se încadrează în subpoziția 1212 99 80 din NC (Hotărârea Sunshine Deutschland Handelsgesellschaft, C- 229/06, EU:C:2007:239, punctul 32).

57 Rezultă din ceea ce precedă că, **în ipoteza în care semințele de dovleac în discuție în litigiul principal nu ar avea natura unor semințe oleaginoase în sensul poziției 1207 din NC, aceste semințe ar trebui să fie clasificate în poziția 1209 din NC dacă ar dispune în continuare de puterea de germinare la momentul importului, independent de utilizarea lor efectivă în scopul însămânțării sau al alimentației umane**. În caz contrar, semințele respective vor trebui să fie clasificate în poziția 1212 din NC.”

Potrivit jurisprudenței Curtii Europene de Justiție, criteriul decisiv pentru clasificarea tarifară a marfurilor trebuie căutat în caracteristicile și în proprietățile lor obiective, astfel cum au fost definite în formularea poziției din NC și a notelor de secțiune sau de capitol. Aceste caracteristici și proprietăți obiective ale mărfurilor trebuie să poată fi verificate la momentul vămuirii.

Interpretarea CJUE în cauzele C-635/13 și C229/06, decisivă pentru clasificarea tarifară a semințelor de dovleac este a se stabili dacă acestea au natura unor semințe oleaginoase în sensul poziției 1207 din NC, în caz contrar aceste semințe ar trebui să fie clasificate la poziția 1209 din NC **dacă ar dispune de puterea de germinare a semințelor la momentul importului, independent de utilizarea lor efectivă în scopul însămânțării sau al alimentației umane**. De asemenea, subpoziția 12129980 din NC trebuie interpretată în sensul că

semințele de dovleac decorticate care și-au pierdut puterea de germinare și care sunt destinate industriei de panificație se încadrează în această subpoziție.

Prin urmare, potrivit cauzei CJUE C-635/13 încadrarea tarifara depindea de stabilirea puterii de germinare la momentul importului, care se putea stabili prin examinarea fizică la momentul importului, independent de utilizarea lor efectivă.

Cum informațiile din Certificatul de analiză nr. ... al semințelor expertizate, precizează că sunt semințe de dovleac importate care prezintă caracteristici specifice speciei *Cucurbita moschata Duct*, **aveau valorile germinației de 75%**, invocarea de către societate a destinației produsului nu poate fi luată în considerare, deoarece indiferent de utilizarea lor efectivă, stabilirea puterii de germinare la momentul importului prin examinarea fizică a semințelor importate, rămâne criteriul decisiv la încadrarea tarifară a produsului importat.

Prin urmare așa cum rezultă din Decizia CJUE din 23.04.2015, noțiunea „alte semințe și fructe oleaginoase”, înscrisă la **poziția 1207 din NC**, trebuie să fie interpretată în sensul că **vizează semințele și fructele destinate în mod normal extracției uleiurilor sau a grăsimilor alimentare sau industriale**, iar în situația în care semințele de dovleac **ar dispune de puterea de germinare la momentul importului, acestea ar trebui să fie clasificate la poziția 1209 din NC**.

Față de cele arătate se constată că în procesul - verbal organele vamale au prezentat detaliat dispozițiile legale în baza cărora au procedat la recalcularea obligațiilor de plată datorate de SC X SRL la data declarației vamale nr. ... pentru mărfurile înscrise în declarația vamală, în conformitate cu rezultatul din Certificatul de analiză nr. ..., precum și în baza constatărilor precizate în cuprinsul Procesului - verbal de control nr.

3.Decizia nr. ... (anexa 7), invocată de contestatară, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice ... într-o speță similară, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât din această decizie rezultă că biroul vamal a întocmit acte administrativ fiscale în baza documentelor existente/anexate la declarația vamală acceptată fără să efectueze un control ulterior la sediul societății pentru a constata dacă au intervenit alte elemente față de cele existente la momentul importului/acordării liberului de vamă, respectiv fără să fi prelevat probe în cadrul controlului fizic și fără să dețină un rezultat al prelevării de probe furnizate de Laboratorul Vamal Central pentru mărfurile expertizate din care să rezulte o altă încadrare tarifară față de încadrarea tarifară a mărfurilor declarate pentru care s-a acordat liberul de vamă.

Ori, în prezenta speță, Decizia pentru regularizarea situației nr. ... a fost întocmită în urma reverificării declarației vamale pentru care s-au prelevat probe, pentru care s-a acordat liberul de vamă cu constituirea garanției, în vederea regularizării situației deoarece rezultatul comunicat de laboratorul vamal a fost că marfa expertizată se încadrează la o altă poziție tarifară decât cea declarată în declarația vamală.

Mai mult, Decizia nr. ... emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice ..., nu poate constitui izvor de drept cu atât mai mult cu cât situația de fapt nu este identică.

În ceea ce privește diferențele de TVA aferente mărfurilor importate sunt incidente prevederile art. 289 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art. 289 - Baza de impozitare pentru import

(1) Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută”.

Prin urmare, se reține că importul de bunuri este o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată, aceasta fiind exigibilă la data la care bunurile sunt supuse taxelor vamale.

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate precum și faptul că taxele vamale se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, în mod legal organele vamale au calculat în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației nr. ..., emisă în baza Procesului verbal de control nr. ..., **suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată datorată pentru mărfurile importate.**

Față de cele mai sus prezentate rezultă că încadrarea tarifară efectuată de organele vamale în urma prelevării de probe este cea corectă, iar societatea X SRL **datorează taxele vamale în sumă de ... lei și diferențele de TVA în sumă de ... lei, contestația societății urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.**

3.2. Referitor la suma contestată de ... lei (... lei - ... lei), reprezentând garanția determinată conform art.244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța asupra sumei de ... lei în condițiile în care această sumă nu a fost stabilită în sarcina societății prin decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... contestată.

În fapt, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisă în baza constatărilor din Procesul verbal de control nr. ..., Biroul Vamal de Frontieră Constanta Sud a stabilit pentru SC X SRL obligații suplimentare în sumă totală de ... lei, ce se compun din: taxe vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

În cuprinsul Procesului - verbal de control nr. ... se fac următoarele precizări cu privire la cuantumul garanției instituită în sumă de ... lei : ***“Garanția solicitată a fost determinată în conformitate cu prevederile art. 244 din Regulamentul UE 2447/2015- privind Regulamentul de punere în aplicare a***

Codului vamal unional, ca diferență între taxa la import și TVA care s-ar datora în cazul în care parte din marfa declarată s-ar încadra la poziția tarifară 1209918010 (taxa la import erga omnes = 3 %, TVA = 9%) și taxa la import și TVA înscrise în declarația vamală (taxa la import erga omnes = 0%, TVA = 9 %)”

Prin contestația depusă SC X SRL solicită anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisă în baza constatărilor din Procesul verbal de control nr. ... de Biroul Vamal de Frontieră Constanta Sud, în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina societății în sumă totală de ... lei, reprezentând garanția determinată în conformitate cu prevederile art. 244 din Regulamentul UE nr. 2447/2015, ca diferență între taxa de import care s-ar datora în cazul în care parte din marfa declarată s-ar încadra la poziția tarifară 1209918010, respectiv taxa erga omnes de 3% reținută în urma Deciziei de regularizare.

În drept, dispozițiile art. 268 alin. (1) și art.269 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevăd următoarele:

“Art. 268 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

“Art. 269 - (2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

De asemenea, la pct. 11.1 lit. c) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(...)

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat”

În speță, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisă în baza constatărilor din Procesul verbal de control nr. ..., Biroul Vamal de Frontieră Constanta Sud a procedat la recalcularea obligațiilor de plată datorate de către contestatară pentru marfurile înscrise în declarația vamală nr. MRN ..., în conformitate cu rezultatul din Certificatul de analiză nr. ... și la încasarea sumei de ... lei din care taxe vamale la import în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, din garanția constituită de acesta cu OP nr. ///.

Prin adresa nr. /// de înaintare a Deciziei de regularizare nr. ... și Procesul verbal de control nr. ... prin care s-au stabilit creanțe bugetare diferențe de încasat în valoare totală de ... lei, i s-a adus la cunoștință că **valoarea totală a creanțelor bugetare a fost compensată din garanția instituită de societate la biroul vamal.**

În concluzie, rezultă că suma de ... lei nu este stabilită ca obligație de plata suplimentară prin decizia contestată și nici nu reprezintă garanția comunicată prin adresa nr. // constituită cu O.P. nr. ... în sumă de ... lei stabilită și încasată de biroul vamal (așa cum se precizează și în referatul cauzei nr///).

În consecință, ținând cont de faptul că SC X SRL contestă obligații de plată care nu au fost stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... și având în vedere și dispozițiile art. 276 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca fiind fără obiect contestația formulată pentru suma de.... lei.**

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 63. alin. (8) din Ordinul nr. 7521/2006, art. 48, art. 56 alin.(1), (2) lit.a), c), f), art. 57 și art. 188 din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii, art. 2, art. 17, art. 19 și art. 26 din Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 615/2012, privind modificarea anexei la Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 9.250/2006, pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor, Notele Explicative ale Nomenclurii Combinată a Uniunii Europene (2019/C 119/01), publicate în Jurnalul Oficial seria C, nr. 119-1-2019, în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, art. 289 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 268 alin. (1) și art.269 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. c) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

1. Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ,, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- taxe vamale în sumă de... lei;
- TVA în sumă de.... lei.

2. Respinge ca fiind fără obiect a contestației formulată de SC X SRL pentru suma de ... lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.