

D E C I Z I A nr.3398 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
X SRL,
prin Cabinet de Avocat Y,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara
sub nr.TMR_DGR .../...2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../...2017 de către Direcția Regională Vamală Timișoara - Serviciul Supraveghere și Control Vamal asupra contestației formulate de **X SRL**, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr... și CUI ..., cu sediul în localitatea ..., județul Hunedoara și domiciliul procesual ales pentru comunicarea actelor de procedură la Cabinet de Avocat Y, localitatea ..., județul Hunedoara, înregistrată la D.R.V. Timișoara sub nr.TMR_DRV .../...2017 și la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../...2017.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017 emisă în baza Procesului verbal de control nr.../...2017, de organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale Timișoara, pentru suma totală de ... lei.

De asemenea, societatea precizează că înțelege să conteste și Procesul verbal de control nr.../...2017 emis de către Direcția Regională Vamală Timișoara.

Totodată, a înțeles să solicite și exonerarea de obligațiile de plată stabilite cu titlu de debite principale și de accesoriile aferente.

Referitor la capătul de cerere privind Procesul-verbal de control nr.../...2017, se rețin următoarele:

În drept, Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, prevede:

“Întocmirea actelor de control

Art.62 Organele de control ale Direcției supraveghere și control vamal, respectiv ale serviciilor supraveghere și control vamal și ale birourilor vamale din cadrul direcțiilor regionale vamale, întocmesc, de regulă, următoarele acte de control:

- a) proces-verbal de control; (...)*
- g) decizie pentru regularizarea situației.*

.....
Decizia pentru regularizarea situației

Art.78 (1) Pe baza procesului-verbal de control și a notei de prezentare se emite documentul "Decizia pentru regularizarea situației". În conformitate cu prevederile art.100 alin.(4) din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, modelul "Deciziei pentru regularizarea situației" și instrucțiunile de

completare sunt cele prevăzute în anexa nr.8. Potrivit art.100 alin.(8) din Legea nr.86/2006, acest document constituie titlu de creanță.

(2) Decizia pentru regularizarea situației, emisă în baza procesului-verbal de control, constituie temei pentru scoaterea din evidență a regimurilor vamale suspensive sau economice sub care au fost plasate mărfurile.

Soluționarea contestațiilor și plângerilor

Art.79 Decizia pentru regularizarea situației poate fi contestată conform procedurii prevăzute în titlul IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și instrucțiunilor pentru aplicarea acesteia, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

Art.80 Împotriva procesului-verbal de control care cuprinde măsuri ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxa datorate în cadrul operațiunilor vamale, inclusiv accesorii, se poate formula plângere prealabilă în condițiile art.7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare.

Din prevederile legale invocate reiese că procesul-verbal de control stă la baza emiterii deciziei pentru regularizarea situației, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexă a acesteia.

Se reține că, creanțele fiscale se stabilesc în urma controlului vamal numai prin decizie pentru regularizarea situației, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din procesul-verbal de control.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia pentru regularizarea situației deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.269 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede expres că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Sumele înscrise în procesul-verbal de control reprezintă doar constatări ale organului vamal, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii pentru regularizarea situației, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia pentru regularizarea situației poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Potrivit prevederilor pct.5.4. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art.272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.(...)”

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Procesului-verbal de control nr.../...2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, la baza emiterii acesteia de către Direcția Regională Vamală Timișoara, stând Procesul-verbal de control nr.../...2017.

Referitor la capătul de cerere privind Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017 emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, se rețin următoarele:

Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017 emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, s-au stabilit obligații fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxe vamale
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - penalități aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării sub semnătură a Deciziei nr.../...2017, respectiv data de 27.02.2017 și data înregistrării la D.R.V. Timișoara, respectiv data de 14.04.2017, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în copie la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura reprezentantului legal, avocat Y, la dosarul contestației fiind depusă împuternicirea avocațială în original, în conformitate cu prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Se reține faptul că, inițial, contestația și împuternicirea avocațială au fost depuse în copie la dosarul cauzei.

Astfel că organul competent în soluționare, D.G.R.F.P. Timișoara - Serviciul Soluționare Contestații, cu adresa nr.TMR_DGR .../...2017, în temeiul prevederilor art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile exprese ale pct.2.1., pct.2.3. și pct.3.2. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea

nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, a solicitat reprezentantului legal, avocat Y, ca în termen de cinci zile de la data primirii solicitării, să depună la registratura D.G.R.F.P. Timișoara, un exemplar al contestației, în original, însoțită de împuternicirea avocațială în original sau în copie legalizată, în condițiile legii, sub sancțiunea respingerii contestației.

Cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../...2017, Cabinet de Avocat Y a completat dosarul cauzei cu contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, în original, precum și împuternicirea avocațială nr.../2017, în original.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, emisă în baza Procesului-verbal de control nr.../...2017, societatea solicită anularea deciziei, invocând în susținere următoarele:

Potrivit dispozițiilor art.87 din Codul de procedură fiscală, care reglementează forma și conținutul deciziei de impunere, precum și a dispozițiilor art.43 din Codul de procedură fiscală, decizia de impunere trebuie să conțină în mod obligatoriu, printre alte elemente, motivele de fapt și motivele de drept.

Obligația motivării actului administrativ reprezintă o cerință de legalitate a acestuia unanim acceptată atât pe plan intern, cât și la nivel comunitar, întrucât motivarea actului administrativ constituie o garanție împotriva arbitrariului și se impune cu deosebire în cazul actelor prin care se modifică ori se suprimă drepturi sau situații juridice individuale și subiective.

Nemotivarea actului administrativ fiscal reprezintă și o încălcare a art.41 “Dreptul la bună administrare” din Carta Drepturilor Fundamentale ale Uniunii Europene, petenta invocând Recomandarea (2007)7 a Comitetului de Miniștri (art.17 pct.2) respectiv Rezoluția (77)31 a Comitetului de Miniștri (principiul IV) fiind preluată și menționată în mod expres în Codul European al Bunei Conduite Administrative.

Petenta invocă jurisprudența comunitară potrivit căreia, motivarea trebuie să fie adecvată actului emis și trebuie să prezinte de o manieră clară și neechivocă algoritmul urmat de instituția care a adoptat măsura atacată (cauza C - 367/1995), o motivare insuficientă, sau greșită, este considerată a fi echivalentă cu o lipsă a motivării actelor, mai mult decât atât, insuficiența motivării sau nemotivarea atrage nulitatea sau nevalabilitatea actelor comunitare (cauza C - 41/1969) și o detaliere a motivelor este necesară și atunci când instituția emitentă dispune de o largă putere de apreciere, căci motivarea conferă actului transparență, particularii putând verifica dacă actul este corect fundamentat și, în

același timp, permite exercitarea de către curte a controlului jurisdicțional (cauza C - 509/1993).

De asemenea, petenta susține că aspectele contestate constituie o încălcare efectivă a dreptului la apărare, respectiv a art.6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

Hotărârea CEDO dată în cauza Anghel împotriva României instituie un principiu general - garantarea dreptului la apărare și asigurarea unui proces echitabil - precum și că probele trebuind să fie suficiente și relevante în scopul formulării unei apărări corespunzătoare iar, într-o altă cauză faptul că noțiunea de “proces echitabil” înseamnă și o respectare a principiului “egalității armelor”, ceea ce pentru societate ar însemna că o situație care a fost justificată prin documente să fie cel puțin la același nivel justificată și de către autoritatea fiscală de control, în sensul în care aceste achiziții nu ar fi avut substanță economică sau ar fi fost fictive.

De asemenea, invocând cauza Huseyin Turan c. Turcia, petenta arată că obligația de a dovedi cele susținute incumbă organului fiscal, în speță operând prezumția de nevinovăție, conform art.6 par.2 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

În opinia petentei, motivarea în fapt și în drept a constatărilor din Decizia de impunere lipsește, iar stabilirea suplimentară a obligațiilor de plată, ignoră situația fiscală reală, așa cum aceasta rezultă din documentele și explicațiile oferite organelor de inspecție fiscală, după cum susține că le va arăta în cele ce urmează.

Deși Decizia de impunere contestată reprezintă un act administrativ fiscal, aceasta nu a fost emisă cu respectarea formelor imperative prevăzute de lege, lipsindu-i elemente esențiale ale actului administrativ fiscal, elemente care ar permite exercitarea drepturilor de contestare și de apărare prevăzute de lege.

Cu ocazia motivării în fapt și în drept a actelor administrative contestate, organul fiscal trebuia să expună raționamentul legal, să prezinte societății de o manieră logică și inteligibilă, algoritmul prin care, ca urmare a interpretării și aplicării cadrului legal la constatările faptice, a ajuns la concluzia că societatea ar datora anumite creanțe fiscale suplimentare.

Indicarea și transcrierea unor dispoziții legale, realizată într-o manieră pur formală, nu poate reprezenta o motivare suficientă a deciziei de impunere.

Această conduită reprezintă o gravă încălcare a drepturilor recunoscute de lege, fiind sancționată cu nulitatea actului administrativ fiscal, în acest sens pronunțându-se și instanțele de judecată, petenta invocând Decizia nr.71 din 18 ianuarie 2011, prin care Curtea de Apel Timișoara a reținut că din analiza deciziei de impunere atacată, aceasta nu cuprinde baza de impunere pentru care s-a calculat debitul restant, motivele de fapt și temeiurile de drept în baza cărora s-au calculat acestea, pentru fiecare perioadă impozabilă, ceea ce echivalează cu nemotivarea actului fiscal, constatând că decizia de impunere atacată este

nelegală și creează un prejudiciu reclamantei, pentru că în lipsa motivării este împiedicată să-și exercite dreptul la apărare.

De asemenea, petenta arată că simpla motivare a respingerii cererii exprese privind înlăturarea constatărilor nelegale și netemeinice din Procesul verbal, printr-o simplă alegație pro causa (... acesta nu aduce argumente prin care să contrazică cele constatate de organele de control în proiectul Procesului verbal de control), nu intră în marja de apreciere de care se bucură autoritatea administrativă, ci se circumscrie noțiunii de exces de putere.

Față de cele reținute și având în vedere că actele administrative fiscale contestate nu cuprind argumentarea în drept și motivul de fapt pentru care s-au stabilit sume suplimentare, și fiind cunoscut faptul că sancțiunea pentru nemotivarea actului administrativ nu poate fi decât anularea acestuia, petenta consideră că organul de soluționare al contestației este obligat să dispună anularea actelor administrative contestate.

Totodată, petenta susține că în cazul de față, stabilirea creanțelor fiscale nu se întemeiază pe situația fiscală reală a contribuabilului, ci pe simple interpretări nelegale ale organelor de inspecție fiscală, invocând în susținere dispozițiile Codului de procedură fiscală, prevederile art.5 potrivit cărora organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, sarcina sa fiind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, art.6 care instituie obligația organului fiscal de a aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale și de a adopta soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, art.105 care prevede că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, art.7 care reglementează rolul activ al organelor fiscale și obligația de a înștiința contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii, de a examina, din oficiu, în mod obiectiv, starea de fapt, de a utiliza toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, în funcție de toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz, art.12 potrivit căruia relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii.

Cu privire la aspectele de fond pentru care a înțeles să conteste actul administrativ fiscal, petenta arată că din analiza de ansamblu a susținerilor organelor fiscale rezultă că motivul pentru care au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare îl reprezintă clasificarea eronată a produsele Sabinen 40%, Camfen 80%, Limonen 50%, Ulei esențial de oregano redistilat și Ulei de pin siberian, împrejurare în care echipa de inspecție fiscală a stabilit pentru aceste produse alte clasificări tarifare decât cele declarate la import de către societate.

Or, așa cum s-a arătat și prin Punctul de vedere formulat de societate și inclusiv la discuția finală avută cu echipa de inspecție fiscală, încadrarea tarifară declarată de societate este cea corectă, prin raportare la compoziția produselor,

iar bunurile au fost supuse controlului la momentul importului, neexistând suspiciuni privind clasificarea tarifară, chiar în condițiile efectuării analizei de risc, pe baza criteriilor înscrise și gestionate automat de către sistemul informatic vamal.

Cu privire la mărfurile declarate sub denumirea sabinen, limonene, camfen, ulterior reiterării constatărilor echipei de control, societatea contestatoare consideră că încadrarea tarifară NC 3301 90 10 - - Subproduse terpenice rezultate din deterpenizarea uleiurilor esențiale de la poziția 3301, cu taxa vamală 2,3 % în concordanță cu textul poziției 3301 și textul codurilor 3301 90 și 3301 90 10, menționată în Procesul Verbal de Control nr.../...2017, la punctul 1.1. a), pentru produsul Sabinen 50, nu este corectă. Încadrarea tarifară corectă pentru acest produs este cea utilizată și declarată de societate 2902 19 00 - "Altele" de la hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau cicloterpenice cu taxa vamală 0%. Ca și argument la această încadrare tarifară petenta invocă Raportul de expertiză tehnică judiciară la dosar nr.../...2014, anexat contestației.

Cu privire la mărfurile declarate sub denumirea Camfen 80 %, ulterior reiterării constatărilor echipei de control, societatea contestatoare consideră că încadrarea tarifară NC 3805 10 10 - Esențe de terebentină de lemn de pin sau de celuloză sulfată rezultată din industria hârtiei, cu taxă vamală 4 %, menționată în Procesul Verbal de Control nr.../...2017, la punctul 1.1.b), pentru produsul Camfen, nu este corectă. Încadrarea tarifară corectă pentru acest produs este cea utilizată și declarată de societate 2902 19 00 - "Altele" de la hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau cicloterpenice cu taxa vamală 0%. Ca și argument la această încadrare tarifară petenta invocă Raportul de expertiză tehnică judiciară la dosar nr.../...2014, anexat contestației.

Cu privire la mărfurile declarate sub denumirea Limonene 50L, furnizor Guangdong Pine Forest Perfume Ltd - CN, ulterior reiterării constatărilor echipei de control, societatea contestatoare consideră că încadrarea tarifară NC 3805 90 90 - Altele, cu taxă vamală 4 %, menționată în Procesul Verbal de Control nr.../...2017, la punctul 1.1. c.2), pentru produsul Limonen 50L, nu este corectă. Încadrarea tarifară corectă pentru acest produs este cea utilizată și declarată de societate 2902 19 00 - "Altele" de la hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau cicloterpenice cu taxa vamală 0 %.

Ca și argument pentru încadrarea tarifară utilizată și declarată de către societate, se invocă faptul că produsul Limonen 50L conține componentul limonen în concentrație de cca. 50 % limonen (hidrocarbură ciclică nesaturată, monoterpenă) aceasta fiind puritatea standard și maxim obținabilă tehnic pentru acest produs. Așadar produsul Limonen 50L, este un produs cu compoziție chimică definită - hidrocarbură ciclică - prezentată izolat de puritate 50 %, la fel ca și produsul Limonen 98, minus și a cărui încadrare tarifară corectă este 2902 19 00 - "Altele" de la hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau cicloterpenice.

Cu privire la mărfurile declarate sub denumirea Ulei esențial de origanum redistilat, ulterior reiterării constatărilor echipei de control, societatea contestatoare consideră că încadrarea tarifară 2907 19 90 90 - - - Altele de la - - - Altele de la poziția 2907 - Fenoli, cu taxa vamală 5,5%, menționată în Procesul Verbal de Control nr.../...2017, la punctul 1.3. a), pentru produsul Ulei esențial de origanum redistilat, nu este corectă. Încadrarea tarifară corectă pentru acest produs este cea utilizată și declarată de societate NC 3301 29 91 - - - Altele de la Uleiuri esențiale, altele decât cele de citrice - - - Deterpenizate, de la poziția 3301, taxă vamală aplicabilă 2,3 %. Ca și argument la această încadrare tarifară petenta invocă Raportul de expertiză tehnică judiciară la dosar nr.../...2014, anexat contestației.

Cu privire la mărfurile declarate sub denumirea de Ulei esențial nedeterpenizat de pin Siberian, ulterior reiterării constatărilor echipei de control, societatea contestatoare consideră că încadrarea tarifară 3805 10 10 Esențe de terebentină, cu taxa vamală 4 % menționată în Procesul Verbal de Control nr.../...2017, la punctul 1.3. b), pentru produsul Ulei esențial de pin Siberian, nu este corectă. Încadrarea tarifară corectă pentru acest produs este cea utilizată și declarată de societate NC 3301 29 41 ---- Altele de la - Uleiuri esențiale, altele decât cele de citrice - - - nedeterpenizate, de la poziția 3301 cu taxa vamală 0 %.

Ca și argument pentru încadrarea tarifară utilizată și declarată de către societate, se invocă faptul că produsul Ulei esențial de pin siberian (ulei brad siberian - Abies Sibirica) este un ulei esențial obținut prin procedeul de antrenare cu abur a acelor și ramurilor de brad siberian. Acest fapt este susținut și de literatura de specialitate, petenta făcând trimitere la lucrarea “Odorante natural în parfumeria modernă, G. Radoias, A. Bosilcov, I. Bâtiu, Casa Cărții de Știință, 2013, Ediția 2, pag.135 până la pag.139”.

În continuare, petenta invocă și citează din Sentința civilă nr.2620 pronunțată la data de 28.11.2016 de Tribunalul Timiș în Dosarul nr.../...2014* - cu valorificarea Raportului de expertiză judiciară din Dosarul nr.../...2014* al Tribunalului Timiș, arătând că în mod corect, s-a statuat că actele prin care s-au stabilit aceste obligații nu pot fi menținute, impunându-se a fi anulate, având în vedere că expertiza a infirmat constatările de fapt ale organului fiscal, elemente pe baza cărora acesta a procedat la reîncadrarea produselor (ulei esențial de oregano, sabinen 40%, camfen 80% și camfen 82%) și restabilirea obligațiilor fiscale.

De asemenea, petenta susține că echipa de inspecție fiscală nu și-a exercitat rolul activ, prevăzut de art.7 din Codul de procedură fiscală, înlăturând de plano și fără nicio motivare toate argumentele și explicațiile furnizate de societate, inclusiv, efectele juridice produse de Sentința civilă nr.../...2016 și ale constatărilor experților judiciari cuprinse în Raportul de expertiză judiciară din Dosarul nr.../...2014* al Tribunalului Timiș.

Concluzionând, petenta consideră că nu datorează în realitate debitele principale stabilite prin actele administrative contestate și potrivit principiul de drept “accessorium sequitur principale” nu datorează nici obligații fiscale accesorii.

II. Prin Procesul verbal de control nr.../...2017 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../...2017, inspectorii vamali din cadrul Direcției Regionale Vamale Timișoara, au reținut:

Motive de fapt

I. Verificare corectitudine încadrare tarifară declarată pentru mărfurile puse în liberă circulație din perioada februarie 2014 - decembrie 2016.

Încadrările tarifare declarate pentru mărfurile puse în liberă circulație din perioada controlată, s-au efectuat în baza Regulilor generale nr.1 și 6 de interpretare a nomenclurii mărfurilor, prevăzute în Tariful Vamal al Comunității Europene nr.2658/87, respectiv nr.1214/2007 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comunitar.

Ca instrument de analiză pentru verificarea corectitudinii încadrărilor tarifare declarate pentru mărfurile supuse verificărilor au fost utilizate Notele explicative ale Sistemului Armonizat de Descriere și Codificare a Mărfurilor, Notele de secțiuni, de capitol și de poziții și subpoziții.

În urma verificării documentelor puse la dispoziție de societate, fișe de descriere a mărfurilor, a consultării bazei de date a autorității vamale și din prisma concordanței cu Notele explicative ale Sistemului Armonizat de Descriere și Codificare a Mărfurilor s-a constatat că mărfurile declarate sub denumirea comercială de:

1. Cu 29 operațiuni de import pune în liberă circulație mărfuri declarate sub denumirea sabinen, limonen, camfen la codul tarifar 2902 19 00 - “Altele” de la Hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau ciclosterpenice, cu taxa vamală 0%.

a) pentru produsul cu denumirea de SABINEN 40 (importat de societate în perioada iunie 2010 - 2013), cu caracteristici similare/IDENTICE celui declarat sub denumirea SABINEN 50 - supuse controlului în această perioadă de control (2014-2016), și anume: “SABINEN 40”

- “ - produs obținut prin distilarea fracționată a uleiului de dafin.
- se prezintă ca un lichid limpede de culoare galben pal, solubil în etanol 96%
- concentrație sabinen: între 50% - 54%
- indice de refracție: 1.4665 - 1.4720
- rotație optică: (-) 60gr. - (-)40gr.
- densitate relativă: 0.8440 - 0.8540”,

societatea X SRL prin cererea adresată către D.G.V. București - în calitate de autoritate vamală competentă și înregistrată sub nr.RO AP/... din ...2013, solicită

emiterea unui certificat ITO (Informație Tarifară Obligatorie - cu privire la clasificarea tarifară a produsului "SABINEN 40").

În temeiul art.12 (1) din Regulamentul Consiliului (EEC) nr.2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar (în vigoare la acea dată) - Direcția Reglementări Vamale din cadrul Direcției Generale a Vămirilor la data de ...2014 emite ITO cu numărul RO...- cu termen de valabilitate de 6 ani de la data începerii valabilității și anume data de ...2014 prin care, în baza documentației depuse de solicitant, stabilește clasificarea tarifară a produsului SABINEN 40 la codul tarifar din NC: 3301 90 10.

În temeiul art.12 (2) al aceluiași act normativ, certificatul are caracter obligatoriu pe tot teritoriul UE.

Totodată în aplicarea art.2 al Ordinului președintelui ANAF nr.1193/2016 pentru aprobarea Normelor tehnice de aplicare a măsurilor tranzitorii referitoare la solicitarea, emiterea și monitorizarea utilizării deciziilor privind informațiile tarifare obligatorii în România, deciziile privind ITO care sunt în vigoare la data de 01 mai 2016 (când a intrat în vigoare Noul cod vamal Unional – Regulamentul (UE) 952/2013) rămân valabile pentru perioada de timp prevăzută de respectivele decizii (6 ani de la data începerii valabilității). O astfel de decizie este obligatorie atât pentru autoritățile vamale cât și pentru titularul deciziei.

Iar art.10 din Anexa la Ordinul de mai sus, stipulează că: în aplicarea art.20 din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.2447/2015, dacă sunt îndeplinite formalități vamale de titularul unei decizii (certificat) privind ITO sau în numele său, pentru mărfuri care fac obiectul deciziei (certificat) privind ITO, acest document (decizie/certificat) se atașează la declarația vamală. În caseta 44 a declarației vamale se menționează:

a) codul de document atribuit acestui tip de certificat/decizie privind ITO în baza de date TARIC - RO;

b) numărul de referință a documentului (certificat/decizie privind ITO).

Cu toate acestea, în perioada cuprinsă între anii 2014 - 2016 cu ocazia declarării la import a acestui produs (acoperit de certificatul/decizia privind ITO) societatea nu respectă clasificarea tarifară stabilită în ITO, derulând astfel un număr de 10 operațiuni de import, în care clasifică produsul la alt cod tarifar (2902 19 00 - alte hidrocarburi ciclice cu taxa vamală 0%), față de cel indicat în certificatul ITO (3301 90 10 - subproduse terpenice cu taxa vamală 2,3%).

Conform buletinelor de analiza puse la dispoziție de societate, produsul importat sub denumirea de SABINEN 50 reprezintă un amestec de hidrocarburi cicloterpenice de camfen sabinen: 50% cu altele de tipul: triciclen, fenchen, alfa-tuien, beta pinen, mircen și gama-terpinem, terpinolen, para și trans-cimen, limonene, etc., în proporții diferite.

SABINEN 50 caracteristici: - lichid galben pal

- concentrație sabinen: 48.4%

- indice de refracție: 1.4690

- rotație optică: -47,5

- densitate relativă: 0.851.

De asemenea, conform declarației societății, produsele sunt utilizate de către X SRL, în industria uleiurilor esențiale și a chimicalelor.

Conform Textului notelor de Capitol 29: “Capitolul 29 nu cuprinde, în principiu, decât compuși cu compoziție chimică definită, prezentați izolați, sub rezerva totuși a dispozițiilor Notei 1 a Capitolului.

Note de Capitol.

1. Cu excepția unor dispoziții contrare, pozițiile Capitolului cuprind numai:

a) compuși organici cu compoziție chimică definită, prezentați separat, chiar dacă acești compuși conțin sau nu impurități;

b) amestecuri de izomeri ai aceluiași compus organic (chiar dacă aceste amestecuri conțin sau nu impurități), cu excepția amestecurilor de izomeri (alții decât stereoisomerii) ai hidrocarburilor aciclice saturate sau nesaturate (Capitolul 27);

A) Compuși cu compoziție chimică definită

(Nota 1 a Capitolului)

(...) Compușii de constituție chimică definită prezentați separat conținând substanțe care sunt adăugate deliberat în timpul sau după fabricarea lor (inclusiv purificarea) sunt excluși din acest Capitol.

(...) Se clasifică de asemenea în Capitolul 29, chiar dacă conțin impurități, amestecurile de izomeri cu aceeași compoziție chimică organică. Nu vor fi considerate ca atare decât amestecurile de compuși care prezintă aceeași funcție chimică sau aceleași funcții chimice, câtă vreme acești izomeri coexistă natural sau sunt formați simultan în cursul unei operații de sinteză. Amestecurile de izomeri (altele decât stereoisomerii) ai hidrocarburilor aciclice, saturate sau nu, sunt excluse (Capitolul 27).

Potrivit textului pozițiilor și al notelor de secțiune, poziția 2902:

“Hidrocarburi ciclice sunt compuși conținând exclusiv carbon și hidrogen și care au cel puțin un inel în structura lor. Pot fi clasificate în trei categorii:

A. Hidrocarburi ciclanice și ciclenice.

B. Hidrocarburi cicloterpenice.

C. Hidrocarburi aromatice.

.....
B. HIDROCARBURI CICLOTERPENICE

Aceste hidrocarburi care nu diferă în general ca structură chimică de hidrocarburi ciclenice se găsesc natural în organismele vegetale ca lichide odorante și volatile. Formula lor generală este $(C_5H_8)_n$, unde n nu poate fi mai mic de 2. Printre cele mai importante pot fi menționate:

1) Pinenul, conținut în esența de terebentină, în esența de pin, în esența de scorțișoară etc., este un lichid incolor.

2) Camfenul, conținut în uleiul de nucșoară, de semințe mici etc.

3) Limonenul, conținut în esență de citrice; dipentenul (amestec de izomeri optici ai limonenului). Poziția nu cuprinde dipentena brută (poziția 3805).

“Poziția nu cuprinde uleiurile esențiale (poziția 3301), esența de terebentină, esența de lemn de pin sau de esența de hârtie sau sulfat și celelalte uleiuri terpenice provenind de la distilarea sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere, (poziția 3805).”

Potrivit textului pozițiilor și al notelor de secțiune, poziția tarifară 3301 include:

C. Subproduse terpenice.

“Poziția cuprinde subprodusele terpenice separate din uleiurile esențiale prin distilare fracționată sau printr-un alt procedeu. Aceste subproduse sunt utilizate mai ales pentru parfumarea anumitor săpunuri de toaletă sau ca aromatizante în industria alimentară.”

Conform declarației societății, SABINEN 50 se poate obține prin distilare fracționată din uleiul de dafin.

Potrivit Regulii generale nr.1 din Convenția internațională a Sistemului armonizat de descriere și codificare a mărfurilor, încadrarea produsului se consideră legal determinată: - atunci când este în concordanță cu enunțul titlurilor, secțiunilor, capitolelor, subcapitolelor, respectiv cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni, capitole.

În consecință, produsul SABINEN 50 obținut prin distilarea fracționată a uleiului de dafin, se clasifică corect la NC 3301 90 10 - - Subproduse terpenice rezultate din deterpenizarea uleiurilor esențiale de la poziția 3301, cu taxa vamală 2,3%, în concordanță cu textul poziției 3301 și textul codurilor 3301 90 și 3301 90 10.

Față cele menționate, inspectorii vamali au arătat că încadrarea tarifară s-a făcut în concordanță cu textul notelor de secțiuni și capitole și de asemenea, s-a ținut cont să nu fie contrare termenilor utilizați în poziții și note și anume: La exemplificarea amestecului de izomeri este trecut dipentenul (amestec de izomeri optici ai limonenului). De aici rezultă că textul poziției “Se clasifică de asemenea în Capitolul 29, chiar dacă conțin impurități, amestecurile de izomeri cu aceeași compoziție chimică organică, înseamnă amestec de diferiți izomeri ai aceluiași compus organic, ai limonenului, sau ai pinenul, sau ai camfenului și nu amestec de limonem cu pinen cu camfen, etc. (punctul b) al notei 1 de capitol 29.)”

În sprijinul celor susținute mai sus, se invocă certificatul de informații tarifare obligatorii (ITO) emis de autoritatea vamală din România, sub numărul de referință RO2014/001563, perioada de valabilitate din 06.02.2014 până la 05.02.2020, pentru mărfuri identice/similare - SABINEN 40% - care are concentrație sabinen: între 50% - 54%.

Ca urmare, în sarcina societății importatoare s-a născut o datorie vamală ca diferență dintre drepturile vamale care ar fi trebuit achitate prin declararea încadrărilor tarifare corecte și drepturile vamale achitate ca urmare a declarării încadrărilor tarifare eronate cu ocazia plasării mărfurilor în regimul vamal de punere în liberă circulație, calculate în Anexa 1.

b) Cu 2 operațiuni de import pune în liberă circulație mărfuri declarate sub denumirea CAMFEN 80% la codul NC 2902 19 00 - alte hidrocarburi ciclice, cu taxa vamală 0%

Conform documentelor puse la dispoziție de societate (factura, comanda, buletin de analiză) s-a stabilit că produsul importat sub denumirea comercială de CAMFEN 80% reprezintă un amestec de hidrocarburi cicloterpenice de: camfen min.80%, cu triciclen max.15%, acest amestec fiind > 97.8%, și se prezintă sub formă de ceară albă translucidă solidă, prezentat în butoaie de 170 kg capacitate.

Conform declarației producătorului Guangdong Pine Forest Perfume Ltd-prezentat de societate pentru același produs importat în perioada 2010 - 2013, CAMFEN 80% și 82% se obține din terebentină (gume turpentine) iar esența de terebentină se obține prin distilarea sau alte tratamente ale lemnului de conifere.

Pentru importurile derulate de societate în perioada 2010 - 2013 pentru același produs s-a solicitat sprijin în stabilirea corectă, a încadrărilor tarifare prin intermediul Serviciului Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal din cadrul Direcției Regionale Pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, la ANV/Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal cu adresa nr.../...2013.

Cu adresa nr.../...2013, înregistrată la DRAOV Timisoara sub nr.../...2013, ANV/Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal, referitor la corectitudinea încadrării tarifare pentru produsul de mai sus, comunică faptul că, pentru CAMFEN 80% și 82% consideră că nu are la dispoziție informații suficiente, pentru stabilirea clasificării tarifare corecte.

În consecință, cu adresa nr.../...2013 se transmit informații suplimentare solicitate de la X SRL, și anume:

- Declarația producătorului, conform căreia CAMFEN 80 % și CAMFEN 82% se obține din terebentină, iar SABINEN 40 prin distilare fracționată din uleiul de dafin;

- Declarația societății X SRL și anume că produsele obținute de către aceasta, după procesarea produselor sabinen 40 și camfen 80% pot fi utilizate, din informațiile lor, în industria cosmetică, parfumerie, lacuri și vopsele, solvenți, mase plastice, arome alimentare.

Cu adresa nr.../...2013, înregistrată la DRAOV Timișoara sub nr.../...2013, ANV/Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal, referitor la clasificarea tarifară pentru produsele de mai sus, comunică următoarele:

“CAMFEN 80% - 82% se clasifică corect la NC 3805 10 10 - Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfată rezultată din industria hârtiei, cu taxa vamală 4%.

SABINEN 40% se clasifică corect la NC 3301 90 10 - - Subproduse terpenice rezultate din deterpenizarea uleiurilor esențiale de la poziția 3301, cu taxa vamală 2,3%.

Conform Notelor explicative ale Nomenclaturii Combinată pentru codul tarifar din NC 3805 10 10 - Esențe de terebentină

Nu se clasifică la această subpoziție decât produsele obținute exclusiv și direct din distilarea (prin extracție cu abur) sucurilor de oleorășini (geme) obținute din rășinile lichide ale coniferelor vii, în particular ale pinilor.

În consecință, produsul CAMFEN 80 % se obține din terebentină și se clasifică corect la NC 3805 10 10 - Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei, cu taxa vamală 4%.

Având în vedere constatările de mai sus, în sarcina societății importatoare s-a născut o datorie vamală ca diferență dintre drepturile vamale care ar fi trebuit achitate prin declararea încadrărilor tarifare corecte și drepturile vamale achitate ca urmare a declarării încadrărilor tarifare eronate cu ocazia plasării mărfurilor în regimul vamal de punere în liberă circulație, calculate în Anexa 1.

c) Cu 8 operațiuni de import pune în liberă circulație mărfuri declarate sub denumirea de "LIMONENE" la codul din NC 2902 19 00 - alte hidrocarburi ciclice, cu taxa vamală 0%, din care:

În baza documentelor puse la dispoziție de societate (factura, comanda, buletin de analiză) se constată - cu 3 operațiuni de import pune în liberă circulație mărfuri declarate sub denumirea Limonene 50L, furnizor Guangdong Pine Forest Perlume Ltd-CN.

Conform documentelor prezentate de societate se constată că:

Comanda de marfă emisă de societate către furnizorul din China având nr.../...2015 în baza căreia a fost importat produsul cu cele 3 operațiuni de import, specifică caracteristicile pe care produsul trebuie să le prezinte și anume:

- limonene 50L
- număr CAS 138-86-3

Facturile comerciale de marfă prezentate în cazul celor 3 operațiuni la import fac referire la comanda în baza căreia au fost livrate mărfurile și descriu aceleași caracteristici.

Conform certificatelor de analiză prezentate de societate, produsele importate prezintă următoarele caracteristici:

- denumire: limonene 50L
- conținut de limonene: 48.7% - 52.6%
- se prezintă ca un lichid transparent
- greutate specifică: 0.903
- indice de refracție: 1.4985
- sunt în conformitate cu comanda nr.C1912/14.08.2015.

Conform codului CAS 138-86-3 indicat în comanda societății către furnizor și care indică caracteristicile pe care trebuie să le prezinte produsul în factura comercială prezentată la import, conform bazelor de date informatice privind clasificarea tarifară a produselor chimice de pe site-ul http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ecics/chemicalsubstance_consultation - produsele importate se încadrează în capitolul 3805 - Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de

conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu bisulfid și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfa-terpinol ca principal constituent.

În cazul acestor 3 importuri concentrația de limonen este de aprox.50% produsul importat conține pe lângă limonen și alți compuși, ceea ce îl exclude din capitolul 2902- hidrocarburi ciclice prezentate separat.

Conform Notelor explicative de capitol 3805:

Poziția cuprinde în principal produsele bogate în terpeni (α -pinen, nopinen sau β -pinen, limoneni, etc.) obținute din lemnul rășinos de conifere sau din produsele acestora de exsudare.

Se clasifică aici:

“1) Produsele volatile de la distilarea (în general prin extracție cu abur) sucurilor (exsudate), oleorășinoaselor de pin sau de alte conifere (brad alb, larice etc.). Aceste produse volatile sunt în anumite țări considerate ca esențe de terebentină. În alte țări, totuși, denumirea de esență de terebentină este rezervată exclusiv, cu anumite condiții referitoare la punctul de fierbere și densitate, pentru produsele volatile de la distilarea sucurilor oleorășinoase proaspete (geme) provenind de la pini în viață.

Lichide foarte fluide, incolore, insolubile în apă, foarte refringente și cu un miros pătrunzător. Sunt utilizate ca solvenți, în special la prepararea lacurilor, vopselelor, a cerii sau a produselor de lustruit. Sunt utilizate și la prepararea produselor farmaceutice, la fabricarea camforului sintetic, a terpinei sau terpinolului etc.

2) Esența de lemn de pin sau esența de pin și esența de la obținerea celulozei sulfatate și alte esențe terpenice, provenind de la distilarea sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere.

I. Esența de lemn de pin sau esența de pin este produsul cel mai volatil dintre cele obținute prin extracția în abur sau prin distilarea uscată în vase închise a trunchiurilor de pin sau a altor părți suficient de bogate în rășină ale pinului.

II. Esența de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei (sulfat turpentin) este un subprodus volatil de la fabricarea pastelor pe bază de lemne rășinoase prin procedeul cu sulfat sau cu sodă.

Esențele descrise la punctul 2) sunt lichide bogate în terpeni utilizate ca înlocuitori de esență de terebentină provenind de la distilarea sucurilor oleorășinoase proaspete (gemelor) obținute de la pini în viață; ele sunt utilizate în particular ca solvenți pentru prepararea lacurilor, vopselelor etc.

3) Dipentenul brut. Esență terpenică (conține până la cca 80% dipenten), obținută prin fracționarea esenței de lemn de pin sau ca subprodus de la fabricarea camforului de sinteză. În stare pură sau comercial pură se clasifică la poziția 2902.

4) Esența de la obținerea celulozei sulfatate (sulfid turpentin), subprodus foarte volatil de la fabricarea pastelor de hârtie, obținut din lemnul rășinos, prin procedeul cu bisulfid. Lichid gălbui, format în principal din paracimen și

conținând în plus cantități mici de terpeni sau alte produse. Poziția cuprinde, de asemenea, toate p-cimenele brute, indiferent de proveniența lor.

5) Uleiul de pin (pine oil). Obținut tot din esența de lemn de pin, în general în cursul distilării (uscate sau prin extracție în abur) butucilor plini de sevă de pin. Este obținut, de asemenea, prin sinteză chimică (de exemplu prin hidratare chimică a α -pinenului). Poziția cuprinde numai uleiul de pin conținând α -terpineol drept constituent principal. Uleiul de pin este un lichid incolor sau de culoarea chihlimbarului, bogat în α -terpineol, utilizat mai ales ca agent de înmuiere și dizolvant în industria textilă, la fabricarea lacurilor și vopselelor, ca dezinfectant sau pentru îmbogățirea minereurilor metalurgice prin flotație.

Poziția nu cuprinde:

I. Hidrocarburile terpenice sau terpeni prezentate separat în stare pură sau pure din punct de vedere comercial, terpinolul și terpenul (Capitolul 29).

II. Esența de ace de pin, care este un ulei esențial de la poziția 3301.

III. Uleiurile de colofoniu (poziția 3806).

Având în vedere cele prezentate mai sus și ca urmare a consultării bazelor de date informatice privind clasificarea tarifară a produselor chimice de pe site: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ecics/chemicasubstance_consultation s-a constatat că produsul importat sub denumirea de Limonen 50L cu nr.CAS 138-876-3, având conținut de limonen în proporție cuprinsă între 48 - 53 % în amestec cu alți compuși chimici organici, se clasifică la codul tarifar 3805 90 90 cu taxa vamală 3,4%.

“(38059090 138-86-3 2052 COMMON dipentene, crude)”

Diferențele de drepturi de import, datorate nivelului de taxare declarat pentru pozițiile tarifare eronate și cele corecte dau naștere unor obligații suplimentare de plată stabilite în sarcina titularului de operațiune, prezentate în Anexa 1.

2. Ulei esențial de pin, sabinen, și cuisoare frunze, terpeni de cuisoare, organum declarate la NC 3301 29 41 =0%; NC 3301 29 11 =0%; NC 3301 90 10 =0%; NC 3301 29 91 =2,3% de la poziția 3301 Uleiurile esențiale și oleorășinile de extracție.

a) Cu 2 operațiuni de import pune în liberă circulație mărfuri declarate sub denumirea - Ulei esențial de organum redistilat încadrat tarifar la codul NC 3301 29 91 - - - Altele de la - Uleiuri esențiale, altele decât cele de citrice - - - Deterpenizate, de la poziția 3301, taxa vamală aplicabilă 2,3%, Furnizor Hong Kong Bestally Biotechnology.

Conform documentelor prezentate de societate (factura, comanda, certificat de analiză) mărfurile importate cu cele 2 operațiuni de import sub denumirea declarată de Ulei esențial de organum redistilat, prezintă următoarele caracteristici:

Conform certificatului de analiză emis de Bestally, fila număr 000324, la data de 27.06.2013 produsul: - denumire: carvacrol

- lichid transparent de culoare galben pal

- miros înțepător, iute, tymol

- gravitatea specifică: 0.9756
- indice de refracție: 1.5
- test CG: > 99.91 %
- cod Bestally: 022450.

Conform Notelor de Capitol 33 din “Nomenclatura combinată”:

“1. Capitolul nu cuprinde:

- a) oleorășinile sau extractele vegetale de la pozițiile 1301 sau 1302;
- b) săpunurile și alte produse de la poziția 3401;
- c) uleiurile de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză cu sulfat și alte produse de la poziția 3805.

CONSIDERAȚII GENERALE de Capitol 33):

Uleiurile esențiale și oleorășinile de extracție de la poziția 3301 sunt în totalitate obținute prin extracție din materiale vegetale. Metoda de extracție utilizată determină tipul de produs obținut. De exemplu, în funcție de metoda de obținere, fie prin distilare și antrenare cu ajutorul vaporilor de apă, fie prin extracție cu ajutorul solvenților organici, anumite plante (de exemplu scorțișoară) pot da sau un ulei esențial, sau o oleorășină de extracție.

Potrivit textului pozițiilor și al notelor de secțiune, poziția 3301 include:

“A. Uleiuri esențiale, inclusiv cele așa-zise “concrete” sau “absolute”; rezinoide; oleorășini de extracție.

Uleiurile esențiale (denumite și esențe) sunt materii prime de origine vegetală, utilizate în parfumerie, în anumite industrii alimentare sau în alte industrii. Compoziția lor este în general foarte complexă și conțin mai ales alcooluri, aldehide, cetone, eteri, esteri, fenoli și hidrocarburi terpenice sau terpene în diferite proporții. Uleiurile esențiale se clasifică aici, chiar dacă au fost deterpenizate, adică dacă le-au fost eliminate constituențele lor terpenice, care sunt de natură să altereze aroma. Majoritatea lor sunt volatile, nu pătează remanent hârtia.

Uleiurile esențiale se obțin, după caz, printr-unul din procedeele de mai jos:

- 1) Prin presare (procedeu utilizat în special pentru extragerea uleiului din coaja de lămâie).
- 2) Prin distilare în curent de vapori de apă.
- 3) Prin extracție din produse vegetale în stare proaspătă, cu ajutorul solvenților organici, ca eterul de petrol, benzenul, acetona sau toluenul sau cu ajutorul fluidelor supercritice ca anhidrida carbonică sub presiune.
- 4) Prin extracția din soluțiile concentrate cuprinse în partea B de mai jos, obținute prin extracție din parfumuri sau prin macerare.

Poziția cuprinde și uleiurile esențiale concrete, care mai sunt denumite și esențe concrete sau și mai simplu, concrete, și care sunt obținute prin procedeul menționat în alineatul 3) de mai sus și sunt solide sau semisolide, funcție de proporția substanțelor cu conținut de ceară incluse. Prin eliminarea acestei ceri se obțin esențele absolute, denumite și absolute sau chintesențe, clasificate tot la această poziție.

.....
Poziția exclude:

a) Oleorășinile naturale (poziția 1301).

b) Extractele vegetale, nedenumite și necuprinse în altă parte (de exemplu oleorășinile extrase în faza apoasă), care conțin ingrediente volatile și, de obicei, (independent de substanțele odoriferante) o proporție mult mai importantă de alți constituenți ai plantei (poziția 1302).

c) Substanțele colorante de origine vegetală sau animală (poziția 3203).

Uleiurile esențiale, rezinoidele și oleorășinile de extracție conțin uneori mici cantități din solvenții utilizați la extracția lor (de exemplu alcooletilic), dar aceasta nu influențează clasificarea lor.

Uleiurile esențiale, rezinoidele și oleorășinile de extracție care au fost numai aduse la compoziția standard îndepărtând sau adăugând o parte a ingredientului principal, rămân clasificate în această poziție cu condiția ca prin aceasta produsul obținut să rămână în limitele normale ale produsului aflat în stare naturală. Totuși, sunt excluse uleiurile esențiale, rezinoidele sau oleorășinile de extracție care au fost fracționate sau altfel modificate (cu excepția deterpenizării), astfel încât compoziția produsului care rezultă diferă sensibil de cea a produsului original (în general poziția 3302). Sunt, printre altele, excluse din această poziție produsele prezentate împreună cu diluanți sau substanțe suport adăugate cum ar fi uleiurile vegetale, dextroza sau amidonul (în general poziția 3302)”.

Potrivit textului pozițiilor și al notelor de secțiune, poziția:

2907 - FENOLI; FENOLI-ALCOOLI, include :

- Monofenoli:

2907 11 - - Fenol (hidroxibenzen) și sărurile lui

.....
2907 19 - - Altele

Fenolii sunt compuși în care unul sau mai mulți atomi de hidrogen ai nucleului benzenic au fost substituiți cu gruparea hidroxil (-OH).

Monofenolii se obțin, dacă hidroxilul substituie un atom de hidrogen, difenolii dacă se substituiesc doi atomi de hidrogen, polifenolii dacă se substituiesc mai mulți atomi de hidrogen.

Această substituție poate afecta la rândul ei un singur nucleu benzenic sau mai multe nuclee benzenice; în primul caz se obțin fenolii mononucleari, în cel de al doilea caz fenolii polinucleari.

Gruparea hidroxil poate fi prezentă ca substituent și în omologii benzenului; dacă se operează asupra toluenului, se obține un omolog al fenolului, numit crezol; dacă se pornește de la xilen, se obține xilenolul.

Sunt de asemenea cuprinse aici sărurile și alcoolații metalici ai fenolului sau ai fenoli-alcoolilor.

A. MONOFENOLI MONONUCLEARI

1) Fenol (hidroxibenzenul) (C₆H₅OH). Se obține prin distilarea fracționată a gudroanelor de ulei sau prin sinteză. Cristale albe, cu miros caracteristic, luând

un colorit roșiatic la lumină, sau în soluții apoase. Este un produs antiseptic, utilizat în medicină. Se folosește și la prepararea explozivilor, a rășinilor sintetice, a materialelor plastice, a plastifianților, a coloranților, etc.

Pentru a se clasifica la această poziție, fenolul trebuie să aibă o puritate de minim 90% în greutate. Poziția nu cuprinde fenolul cu grad de puritate inferior (poziția 2707).

.....
6) Carvacrol (2-metil-5-izopropilfenol). Este un izomer al timolului, care provine din uleiul de maghiran (origanum). Lichid dens, vâcos, cu un miros penetrant.

Potrivit Regulii generale nr.1 din Convenția Internațională a Sistemului Armonizat de Descriere și Codificare a Mărfurilor, încadrarea produsului se consideră legal determinată:

- atunci când este în concordanță cu enunțul titlurilor, secțiunilor, capitolelor, subcapitolelor, respectiv cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni, capitole;
- și atunci când acestea nu sunt contrare termenilor utilizați în poziții și note.

Astfel, produsul importat care prezintă aceleași caracteristici ca și cele importate în perioada 2013, declarat ULEI ESENȚIAL de OREGANO REDISTILAT, cu codul Bestally: D22450 care conține CARVACROL în proporție de 99.91% (conform certificatului de analiză emis în 27 iunie 2013 de Bestally (fila-000324) pus la dispoziție de societate) și care specifică denumirea produsului ca fiind: CARVACROL în proporție de 99.91% - se obține prin redistilarea uleiului de origanum și este încadrat eronat la poziția 3301, deoarece “sunt excluse uleiurile esențiale, rezinoidele sau oleorășinile de extracție care au fost fracționate sau altfel modificate (cu excepția deterpenizării), astfel încât compoziția produsului care rezultă diferă sensibil de cea a produsului original.”

Se poate constata astfel, că produsul declarat de X SRL ca ULEI ESENȚIAL de OREGANO REDISTILAT, care are Code Bestally D22450, este de fapt un produs chimic organic numit CARVACROL (2 metil, 5 izopropil fenol) dintr-o altă grupă de produse D așa numite: Ingrediente - componente aromatice, alături de alți compuși organici.

Dacă se verifică și grupa de produse E “Esențial Oils &” se constată că produsul cu Code Bestally D22450, nu face parte din această grupa a uleiurilor esențiale (E).

Încadrarea corectă, în concordanță cu textul poziției 2907 este la codul NC 2907 19 90 90 --- Altele de la --- Altele de la poziția 2907 - FENOLI, cu taxa vamală 5,5%.

Dealtfel, pentru operațiunile de import din perioada august 2010 - 2013, cu adresa nr.../...2013 s-a solicitat sprijin, în stabilirea corectă a încadrării tarifare pentru ULEI ORIGANUM REDISTILAT (care prezenta aceleași caracteristici ca și cele descrise mai sus - carvacrol 99.91% - obținut prin distilare fracționată a uleiului de origanum), prin intermediul Serviciului Tehnici de Vămuire și Tarif

Vamal din cadrul Direcției Regionale Pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, la ANV - Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal.

Ca răspuns, Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal din cadrul ANV, cu adresa .../...2013 comunică faptul că “produsul obținut prin redistilarea ORIGANUM OIL, care conține 99.9% carvacrol (2 metil, 5 izopropil fenol) se clasifică la codul NC 2907 19 90, în aplicarea RGI 1 și 6.”

b) Cu 1 operațiune de import pune în liberă circulație mărfuri declarate sub denumirea de ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian declarat la codul tarifar NC 3301 29 41 ---- Altele de la - Uleiuri esențiale, altele decât cele de citrice --- nedeterpenizate, de la poziția 3301 - cu taxa vamală 0%

Conform documentelor prezentate de societate, documente care însoțesc declarația vamală, mărfurile importate sub denumirea declarată de ulei esențial de pin siberian nedeterpenizat, prezintă următoarele caracteristici:

- în packing listul aferent facturii 11/10.12.2014 și contractului din 05.12.2014 denumirea mărfii importate: ulei din ace de brad siberian (abies sibirica) - acesta este o rudă a bradului alb - arbore monoic, rășinos; de origine din Siberia, de unde vine și denumirea în latină - Abies Sibirica

- în Certificatul origine nr.../12.01.2015 emis de Camera de comerț și industrie din Balashikha - Rusia, în căsuța 8 descriere bunuri: ulei din ace de brad siberian

- pe fișa de descriere a produsului importat: ulei brad siberian CAS 8021-29-2

- densitate: 0.859

- indice refracție: 1.468

- punct de fierbere: 155°C

- indice aciditate: 0.04%

Analizând datele prezentate, s-a constatat că în niciun document în afară de codul tarifar de pe declarația vamală de import având MRN .../...2015, nu se specifică că acest ulei este un ulei esențial.

S-a constatat faptul că produsul importat conform declarării lui în toate documentele prezentate echipei precum și în vamă, **nu este un ulei de pin și nu este un ulei esențial.**

Acesta este un ulei din ace de brad siberian și în consecință clasificarea tarifară trebuie realizată potrivit Regulii generale nr.1 din Convenția Internațională a Sistemului armonizat de descriere și codificare a mărfurilor:

Încadrarea produsului se consideră legal determinată:

- atunci când este în concordanță cu enunțul titlurilor, secțiunilor, capitolelor, subcapitolelor, respectiv cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni, capitole;

- și atunci când acestea nu sunt contrare termenilor utilizați în poziții și note.

Conform Notelor explicative ale sistemului Armonizat de denumire și codificare a mărfurilor - Secțiunea VI --- alin.1) a poziției tarifare 3805: Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu

bisulfit și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfatertpinol ca principal constituent.

Poziția cuprinde în principal produsele bogate în terpen (α-pinen, nopinen sau β-pinen, limoneni, etc.) obținute din lemnul rășinos de conifere sau din produsele acestore de exsudare.

Se clasifică aici:

1) **Produsele volatile** de la distilarea (în general prin extracție cu abur) sucurilor (exsodate), oleorășinoaselor de pin sau **de alte conifere (brad alb, larice etc.)**. Aceste produse volatile sunt în anumite țări considerate ca esențe de terebentină. În alte țări, totuși, denumirea de esență de terebentină este rezervată exclusiv, cu anumite condiții referitoare la punctul de fierbere și densitate, pentru produsele volatile de la distilarea sucurilor oleorășinoase proaspete (geme) provenind de la pini în viață.

Încadrarea corectă, în concordanță cu textul poziției 3805 este: 3805 10 10 - Esențe de terebentină, cu taxa vamală 4%.

Diferențele de drepturi de import datorate nivelului de taxare declarat pentru pozițiile tarifare eronate și cele corecte dau naștere unor obligații suplimentare de plată stabilite în sarcina titularului de operațiune și prezentate în Anexa 1.

II. Verificarea bazei de impozitare a TVA la import, pentru perioada selectată pentru control, în cazul importurilor cu baza de TVA nemodificată la import =0

În perioada verificată, societatea a derulat un număr de 50 operațiuni vamale de import, având ca birouri vamale de intrare în Comunitatea Europeană, birouri din: Elveția, Germania, România. Birourile de destinație prin care s-au derulat operațiunile sunt cu preponderență cele din București și Constanța.

În urma verificării documentelor financiar-contabile aferente operațiunilor vamale de punere în liberă circulație derulate în perioada controlată: facturi de prestări servicii și alte taxe conexe transportului, au fost identificate facturi cu sume plătite de către societate, evidențiate distinct, reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii (descărcare de pe navă, depozitare, manipulare marfă, etc) și alte taxe conexe la transport, emise de către transportatori și societăți specializate (prestatori portuari), care nu au fost incluse în baza de impozitare a TVA plătită în vamă, la data importului.

În baza prevederilor art.143 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv a prevederilor art.294 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal: "Sunt scutite de taxă (...)

d) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art.292, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art.289."

Conform Ordinului nr.103/2016, actualizat, privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.294 alin.(1) lit.a)-i), art.294 alin.(2) și art.296 din

Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, actualizat până la data de 14 iulie 2016, la art.5 prevede: *“(1) Sunt scutite de taxă, potrivit prevederilor art.294 alin.(1) lit.d) din Codul fiscal, prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, legate direct de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art.289 din Codul fiscal.*

(2) Scutirea de taxă prevăzută la art.294 alin.(1) lit.d) din Codul fiscal, pentru serviciile de transport de bunuri legate direct de importul de bunuri, se justifică de prestator, în măsura în care locul prestării serviciilor este considerat a fi în România în conformitate cu prevederile art.278 din Codul fiscal și dacă aceasta ar fi fost persoana obligată la plata taxei conform art.307 alin.(1) din Codul fiscal, în cazul în care nu se aplică o scutire de taxă. Documentele pe baza cărora se justifică scutirea de taxă sunt:

a) factura sau, după caz, pentru persoanele care prestează efectiv serviciul de transport, documentul specific de transport, dacă acesta conține cel puțin informațiile prevăzute la art.319 alin.(20) din Codul fiscal;

b) contractul încheiat cu beneficiarul;

c) documentele specifice de transport, în funcție de tipul transportului, sau, după caz, copii de pe aceste documente;

d) documentele din care să rezulte că bunurile transportate au fost importate în Uniunea Europeană și că valoarea serviciilor este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate.”

În conformitate cu prevederile art.29, 32 și 33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92, respectiv prevederile art.70 din Regulamentul 952/2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii *“valoarea inițială pentru valoarea în vamă a mărfurilor este valoarea de tranzacție”* și art.71 din același act normativ *“pentru a se determina valoarea în vamă în temeiul articolului 70, la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate se adaugă ... (e) următoarele costuri, până la locul în care mărfurile sunt introduse pe teritoriul vamal al Uniunii, (i) cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate și (ii) costurile de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate.”*

În momentul importului, pentru stabilirea valorii în vamă, au fost declarate corect cheltuielile cu transportul pe parcurs extern

Art.33 din același regulament prevede: *“nu se includ următoarele elemente: (a) costul pentru transportul mărfurilor importate după intrarea lor pe teritoriul vamal al Uniunii.”*

Cheltuielile corespunzătoare facturilor sus menționate, emise de prestatorii de servicii, reprezentând cheltuieli de natura celor precizate în art.71 din Codul vamal al uniunii, nu se includ în valoarea în vamă, **însă sunt elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import** în conformitate cu prevederile art.289 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal: *“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.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele, cheltuieli 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 Uniunea Europeană, 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.”

Având în vedere cele prezentate, în sarcina importatorului, conform prevederilor art.136 alin.(1) și (2), art.139 alin.(1) și (2) și art.157 alin.(3) și (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile art.285, art.289 și art.326 din Legea nr.227/2015, coroborat cu prevederile art.201 alin.(1) pct.a) și alin.(2) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar și art.32 din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile art.77 din Regulamentul 952/2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii, societatea datorează o diferență de TVA calculată în Anexa 2 ca diferență între TVA aplicată la noua bază de calcul și TVA plătită/ înregistrată la vămuire pe care aceasta avea obligația să o plătească în vamă, la data întocmirii declarațiilor vamale în cauză, în conformitate cu art.32 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Temeiul de drept

Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar

Art.78 “1. Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.”

Art.201 “1. O datorie vamală la import poate să ia naștere prin:

(a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import

2. O datorie vamală se naște în momentul acceptării declarației vamale în cauză.

3. Debitorul este declarantul, în situația unei reprezentări indirecte, persoana în numele căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor vamal. Atunci când se înocmește o declarație vamală privind unul dintre regimurile menționate la alineatul (1) pe baza informațiilor care conduc la faptul că toate sau o parte a drepturilor legal datorate nu au fost încasate, persoanele care au oferit informațiile necesare la întocmirea declarației și care știau sau care ar fi trebuit să știe în mod normal că aceste informații erau false

pot fi considerate, de asemenea, debitori vamali în conformitate cu dispozițiile naționale în vigoare.”

Regulamentul (UE) nr.952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului de stabilire a Codului Vamal al Uniunii

Art.48 “Controlul ulterior. 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.

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.201 “(1) Mărfurile neunionale destinate introducerii pe piața Uniunii sau pentru uz sau consum personal în interiorul teritoriului vamal al Uniunii fac obiectul punerii în liberă circulație.

(2) Punerea în liberă circulație implică:

- (a) perceperea taxelor la import datorate;
- (b) perceperea, dacă este cazul, a altor taxe conform dispozițiilor relevante în vigoare în materie de percepere a taxelor respective;
- (c) aplicarea de măsuri de politică comercială, precum și de măsuri de prohibiție sau restricție, cu condiția ca acestea să nu fi fost aplicate într-un stadiu anterior; și
- (d) îndeplinirea altor formalități prevăzute pentru importul de mărfuri.

(3) Punerea în liberă circulație conferă mărfurilor neunionale statutul vamal de mărfuri unionale.”

Art.77 “(1) O datorie vamală la import ia naștere în urma plasării mărfurilor neunionale supuse taxelor la import sub unul dintre următoarele regimuri vamale:

- (a) punerea în liberă circulație, inclusiv în temeiul regimului de destinație finală;
- (b) admiterea temporară cu scutire parțială de taxe la import.

(2) Datoria vamală ia naștere în momentul acceptării declarației vamale.

(3) Declarantul este debitorul. În caz de reprezentare indirectă, persoana pe seama căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor.

Astfel, în sarcina societății importatoare s-a născut o datorie vamală ca diferență dintre drepturile vamale ce ar fi trebuit achitate prin declararea încadrării tarifare corecte și drepturile vamale achitate cu ocazia plasării

mărfurilor în regimul vamal de import și utilizarea codurilor tarifare eronate pentru operațiunile prezentate în Anexa 1 și 2.

În conformitate cu prevederile art.173 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, s-a procedat la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere aferente diferențelor de drepturi de import și alte taxe stabilite suplimentar.

În Anexa 1 s-au calculat și evidențiat dobânzi la taxele vamale în conformitate cu art.114 din Regulamentul (UE) 952/2013 privind Codul Vamal al Uniunii.

În Anexele 1 și 2, s-au calculat și evidențiat dobânzi și penalități la diferențele de TVA în conformitate cu prevederile art.285, art.309 și art.326 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu articolele corespondente din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.136 alin.(1) și (2), art.139 alin.(1) și (2) și art.157 alin.(3) și (4).

Calculul dobânzilor și penalităților de întârziere (Anexa 1 și 2 - TVA) s-a efectuat în conformitate cu Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, începând cu ziua următoare scadenței, cu procentul de 0,03% pentru perioada 01.03.2014 - 31.12.2015 și cu 0,02% pentru perioada 01.01.2016 până la zi - în baza art.174 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru obligațiile de plată scadente în perioada 30.06.2013 - 31.12.2015, s-au calculat penalitățile de întârziere în baza prevederilor art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, cu nivelul de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Pentru obligațiile de plată, scadente după data de 01.01.2016 până la zi, s-au calculat penalitățile de întârziere în baza prevederilor art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu nivelul de 0.01% pentru fiecare zi de întârziere .

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de control vamale, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Sub aspect procedural

În ceea ce privește excepția invocată de X SRL referitoare la anularea Deciziei pentru regularizarea situației pe considerentul că decizia pentru regularizarea situației nu cuprinde motivele de fapt și motivele de drept, legiuitorul a reglementat în mod expres la art.49 din Codul de procedură fiscală, condițiile de nulitate a actului administrativ fiscal, astfel:

“Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) *Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:*
a) *este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*
b) *nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.46 alin.(6), precum și organul fiscal emitent;*

c) *este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.*

(...)

(3) *Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin.(1) sunt anulabile.”*

Prin urmare, potrivit procedurii fiscale reglementate de Codul de procedură fiscală, elementele care conduc la nulitatea unui act administrativ sunt expres și limitativ prevăzute de lege.

De altfel, potrivit practicii judecătorești și doctrinei juridice, și în cazul în care s-ar constata nerespectarea dispozițiilor procedurale, aceasta nu poate fi admisă ca o condiție suficientă în anularea actelor emise cu nerespectarea *stricto sensu* a legii, dacă nu se dovedește atât vătămarea cât și imposibilitatea remedierii acestei vătămări prin alte mijloace decât anularea respectivului act, fapte nedovedite în speță.

Potrivit doctrinei, se reține că trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări, precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât, se desprinde concluzia potrivit căreia sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate.

Totodată, se reține că nulitatea constituie sancțiunea care lovește orice act juridic săvârșit fără respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru validitatea sa iar, în speță, actul administrativ contestat conține elementele a căror lipsă ar fi determinat nulitatea sa, acestea fiind prevăzute în mod explicit și limitativ la art.49 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care este neîntemeiată invocarea de către contribuabil a anulării actului atacat, atâta timp cât se referă la elemente pentru care legea nu prevede sancțiunea nulității actului încheiat.

Așa cum s-a arătat mai sus, potrivit procedurii fiscale reglementate de Codul de procedură fiscală, elementele care conduc la nulitatea unui act administrativ sunt expres și limitativ prevăzute de lege.

Contestatorul nu dovedește atât vătămarea cât și imposibilitatea remedierii acestei vătămări prin alte mijloace decât anularea respectivului act, fapte nedovedite în speță.

În drept, la art.46 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;**
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.”*

Iar, art.97 “Forma și conținutul deciziei de impunere” prevede:

“Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art.46, și tipul creanței fiscale, baza de impozitare, precum și cuantumul acesteia, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

În ceea ce privește formularul “Decizie pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal” modalitatea de completare a acesteia este reglementată de Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, care precizează:

“[...]

2.1.1. Motivul de fapt - se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune vamală, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

2.1.2. Temeiul de drept - se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1 și 2.1.2, se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii ale acestora. În cazurile în care legea permite și există constatări, se pot înscrie obligații fiscale accesorii, fără ca organele vamale să

stabilească o obligație fiscală principală suplimentară la sfârșitul perioadei verificate. În acest caz, în col. 4 "Baza impozabilă stabilită suplimentar" se va înscrie obligația fiscală principală stabilită suplimentar de plată pe o anumită perioadă, chiar dacă în perioadele următoare aceasta s-a anulat."

Din actul administrativ fiscal contestat, se constată ca la pct.2.1.1. "Motivul de fapt" organele autorității vamale au înscris detaliat motivele care au condus la stabilirea de obligații suplimentare de plată respectiv, diferențele dintre drepturile vamale care ar fi trebuit achitate prin declararea încadrărilor tarifare corecte și drepturile vamale achitate ca urmare a declarării încadrărilor tarifare eronate cu ocazia plasării mărfurilor în regimul vamal de punere în liberă circulație, prezentate în Anexa 1.

Prin însăși forma și conținutul Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, prin explicațiile detaliate privind motivarea legală a constatărilor, organele autorității vamale au reținut următoarele:

- descrierea caracteristicilor fiecărui produs importat supus analizei, bazat pe documentele prezentate de societate
- analiza/verificarea pe baza criteriilor/regulilor de încadrare tarifară, identificarea acestora și înscrierea regulilor considerate aplicabile
- citarea Notelor de secțiune, capitol, poziție tarifară declarată de societate pentru fiecare produs importat și analizat în parte, din Sistemul armonizat de descriere și clasificare a mărfurilor - ca și cadrul legal de susținere a poziției tarifare declarată de societate
- în baza celor de mai sus, identificarea și citarea secțiunii, capitolului, poziției tarifare constatată ca fiind corectă și citarea notelor de secțiune, de capitol și de poziție tarifară din Sistemul armonizat de descriere și clasificare a mărfurilor considerată corectă - ca și cadrul legal de determinare a poziției tarifare corectă
- compararea celor 2 argumente de mai sus, din perspectiva regulilor de încadrare și, înscrierea concluziilor.

Astfel, s-a reținut faptul că încadrările tarifare declarate pentru mărfurile puse în liberă circulație, s-au efectuat în baza Regulilor Generale nr.1 și 6 de Interpretare a Nomenclaturii combinate a mărfurilor prevăzute de Regulamentul (CEE) nr. 2658/1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal Comunitar, respectiv nr.1214/2007 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comunitar.

Iar, ca instrument de analiză pentru verificarea corectitudinii încadrărilor tarifare pentru mărfuri s-au utilizat Notele explicative ale Sistemului armonizat de descriere și codificare a mărfurilor, precum și Notele de secțiuni, de capitol, de poziții și subpoziții cuprinse în aceste Note explicative.

De asemenea, au fost luate în calcul și caracteristicilor fizice/chimice/s.a. ale mărfurilor, metode de obținere a mărfurilor, materialul constitutiv (materie primă), industria aparținătoare și alte caracteristici și criterii ale produselor prezentate la import, toate acestea cu scopul de a putea aplica o regulă de

clasificare tarifară care reprezintă în primul rând principiul de clasificare tarifară în Nomenclatura combinată.

Totodată, clasificarea tarifară s-a efectuat pe baza informațiilor obținute din documentele care au însoțit mărfurile la import (facturi, certificat de origine, calitate, etc.) și informațiile suplimentare solicitate în timpul derulării controlului vamal ulterior (buletine de analiză, certificate de analiză, fișe de descriere a mărfurilor etc.).

La pct.2.1.2. "Temeiul de drept" din Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal sunt prezentate articolele de lege în baza cărora au fost stabilite drepturile vamale suplimentare de plată.

De asemenea, organele vamale au prezentat și baza legală privind modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii stabilite pe perioada verificată.

Analizând astfel actul administrativ fiscal întocmit de echipa de control ca rezultat al controlului vamal ulterior efectuat, din prisma celor de mai sus, se poate constata că acesta întrunește toate criteriile legale, prin acestea înțelegând atât argumentările bazate pe actele normative emise de organismele Uniunii Europene (Comisia Europeană, Consiliul UE, etc.) care reglementează aplicarea și respectarea legislației vamale comunitare/unionale, cât și actele normative din legislația națională (Cod fiscal și Cod de procedură fiscală) care reglementează aplicarea și respectarea în domeniul TVA, dobânzilor și penalităților datorate.

Prin urmare, argumentul societății privind anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, pe motiv că nu este motivată în fapt și în drept, nu are nicio justificare reală în condițiile în care, organele vamale au prezentat raționamentul pentru care au stabilit diferențele de obligații fiscale principale și accesorii pe perioada supusă controlului.

Faptul că societatea este nemulțumită de concluziile organelor de control vamale, nu înseamnă că decizia atacată este nemotivată. Așa cum s-a arătat, motivarea deciziei a presupus existența unor constatări detaliate și ample la fiecare încadrare tarifară aferentă mărfurilor puse în liberă circulație.

Ca urmare, nu se rețin nici argumentele conform cărora nu au fost respectate prevederile art.5 potrivit cărora organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, sarcina sa fiind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, art.6 care instituie obligația organului fiscal de a adopta soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, art.105 care prevede că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, art.7 care reglementează rolul activ al organelor fiscale de a examina, din oficiu, în mod obiectiv, starea de fapt, de a utiliza toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a

situației fiscale a contribuabilului, în funcție de toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia organele autorității vamale nu și-au exercitat rolul activ, înlăturând fără nicio motivare toate argumentele și explicațiile furnizate de societate prin Raportul privind exprimarea punctului de vedere referitor la Proiectul procesului verbal de control înregistrat la societate sub nr.../...2017, inclusiv, efectele juridice produse de Sentința civilă nr.../...2016 și ale constatărilor experților judiciari cuprinse în Raportul de expertiză judiciară din Dosarul nr.../...2014* al Tribunalului Timiș, potrivit aspectelor consemnate la discuția finală cu contribuabilul din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../...2017 respectiv, concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului, se reține faptul că, organele autorității vamale au constatat că argumentele prezentate de către societate nu conduc la modificarea celor constatate prin Procesul verbal de control, astfel că se prezumă că organele vamale mențin motivele de fapt și de drept menționate în cuprinsul actului de control.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organele vamale au arătat că prin Raportul privind exprimarea punctului de vedere referitor la Procesul verbal de control nr.../...2017, societatea își bazează argumentele pentru susținerea încadrărilor tarifare declarate pentru mărfurile importate supuse controlului, doar pe Raportul de expertiză tehnică judiciară la Dosarul nr.../...2014 și anexele acestuia.

La data efectuării controlului, Dosarul nr.../...2014 era obiectul unui litigiu între autoritatea vamală și societate ca urmare a unui control vamal ulterior efectuat în anul 2013, pentru mărfuri identice/similare, importate de societate în perioada 2010 - 2013. Printre mărfurile care fac obiectul dosarului, se aflau și câteva mărfuri care fac obiectul controlului vamal ulterior din anul 2017, în cauză, care prevede verificarea clasificării tarifare a mărfurilor importate în perioada 2014 - 2016 (ulei esențial de origanum redistilat, sabinen 40-50 și camfen 80-82). Acest litigiu se afla încă pe rolul instanței, nefiind dată o soluție definitivă, fapt pentru organele vamale nu au considerat că este un argument care ar trebui luat în considerare la acel moment.

Prin Raportul de expertiză tehnică judiciară - domeniul chimie, expertul se pronunță cu privire la compoziția/structura chimică a produselor pentru care s-a solicitat expertiza și cu privire la metodele de obținere a acestor produse prezentate la import și nu se pronunță cu privire la clasificarea tarifară a mărfurilor analizate.

Ca urmare, Raportul de expertiză tehnică nu este îndeajuns pentru a determina clasificarea tarifară corectă a mărfurilor și nici a contraargumenta susținerile autorității vamale privind clasificarea tarifară a mărfurilor în cauză.

De altfel, cu privire la invocarea de către petent a Sentinței civile nr... pronunțată la data de ... de Tribunalul Timiș în Dosarul nr.../...2014* - cu valorificarea Raportului de expertiză judiciară din Dosarul nr.../...2014* al

Tribunalului Timiș, arătând că în mod corect, s-a statuat că actele prin care s-au stabilit aceste obligații nu pot fi menținute, impunându-se a fi anulate, având în vedere că expertiza a infirmat constatările de fapt ale organului vamal, elemente pe baza cărora acesta a procedat la reîncadrarea produselor și restabilirea obligațiilor fiscale, organul de soluționare constată faptul că, prin **Decizia Civilă nr...** pronunțată în ședința publică din data de ... 2017 de Curtea de Apel Timișoara, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal în Dosar nr.../...2014*, se reține “(...) Pentru considerentele de fapt și de drept anterior menționate, Curtea constată că hotărârea primei instanțe este dată cu aplicarea și interpretarea greșită a dispozițiilor legale în materie, fiind incident motivul de recurs reglementat de art.488 pct.8 Cod proc.civilă, (...)”

Ca urmare, prin **Decizia Civilă nr...** pronunțată în ședința publică din data de ... 2017 de Curtea de Apel Timișoara, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal în Dosar nr.../...2014*, **definitivă**, s-a decis “Admite recursul declarat de recurenta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Direcția Regională Vamală Timișoara, (...) împotriva sentinței civile nr.../...2016 pronunțată de Tribunalul Timiș în Dosar nr.../...2014*, (...). Casează sentința recurată și respinge acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL (...)”.

Referitor la invocarea de către contestator a nerespectării dreptului la apărare, prevăzut de art.6 al Convenției Europene a Drepturilor Omului, se rețin următoarele:

Conform art.130 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

(1) Contribuabilul/plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) Contribuabilul/plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile

lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.”

În speța, potrivit precizărilor organelor vamale din cuprinsul Procesului verbal de control și din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, în data de 15.02.2017, contribuabilului i-a fost comunicat proiectul procesului de verbal transmis în format electronic cu privire la constatările și consecințele fiscale ale controlului ulterior efectuat.

Discuția finală a avut loc în data de 20.02.2017, în urma căreia prin adresa nr..., transmisă informatic în data de 23.02.2017, contribuabilul și-a exprimat punctul de vedere cu privire la constatările și consecințele fiscale ale controlului vamal ulterior, nefiind de acord cu acestea, considerând constatările cuprinse în Proiectul procesului verbal de control ca fiind netemeinice și nelegale.

Astfel, i-a fost asigurată în mod real și eficient posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere, câtă vreme, contribuabilul a fost înștiințat cu privire la data programată pentru discuția finală, fiindu-i comunicat un proiect de proces verbal de control în vederea exprimării punctului propriu de vedere privind controlul vamal desfășurat la societate.

Totodată, s-a menționat că operatorul economic a fost înștiințat pe tot parcursul desfășurării controlului cu privire la aspectele constatate parțial și etapizate ale acestuia, indicând și argumentând și baza legală pe care se bazau aceste constatări, finalul controlului și rezultatul acestuia fiind consemnat în scris prin Procesul verbal de control și Anexele 1 și 2, act care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației prin care s-au individualizat diferențele în plus de obligații de plată, iar societatea verificată a avut dreptul să conteste constatările cuprinse în Decizia pentru regularizarea situației, conform prevederilor legale, drept de care a și uzat de altfel.

Astfel, nu a fost suprimat dreptul societății la apărare, de a-și exprima punctul de vedere cu privire la constatările cuprinse în Decizia pentru regularizarea situației emisă în baza Procesului-verbal de control, ci din contra, au fost respectate prevederile legale cu privire la reverificarea declarațiilor vamale.

În ceea ce privește invocarea de către contestator a prevederilor art.12 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii, se rețin următoarele:

Încadrările tarifare declarate pentru mărfurile puse în liberă circulație, s-au efectuat în baza Regulilor Generale nr.1 și 6 de Interpretare a Nomenclurii combinate a mărfurilor prevăzute de Regulamentul (CEE) nr.2658/1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal Comunitar, respectiv nr.1214/2007 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comunitar.

Iar, ca instrument de analiză pentru verificarea corectitudinii încadrărilor tarifare pentru mărfuri s-au utilizat Notele explicative ale Sistemului armonizat

de descriere și codificare a mărfurilor, precum și Notele de secțiuni, de capitol, de poziții și subpoziții cuprinse în aceste Note explicative.

În conformitate cu prevederile art.72 “Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile” din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare: *“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.”*

Iar, la art.73 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale” alin.(1) din același act normativ:

“(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. (...)”.

Starea de fapt reală pentru perioada verificată a societății X SRL a fost stabilită de către organele vamale luând în calcul caracteristicilor fizice/chimice/s.a. ale mărfurilor, metode de obținere a mărfurilor, materialul constitutiv (materie primă), industria aparținătoare și alte caracteristici și criterii ale produselor prezentate la import, toate acestea cu scopul de a putea aplica o regulă de clasificare tarifară care reprezintă în primul rând principiul de clasificare tarifară în Nomenclatura combinată.

Totodată, clasificarea tarifară s-a efectuat pe baza informațiilor obținute din documentele care au însoțit mărfurile la import (facturi, certificat de origine, calitate, etc.) și informațiile suplimentare solicitate în timpul derulării controlului vamal ulterior (buletine de analiză, certificate de analiză, fișe de descriere a mărfurilor etc.).

În ceea ce privește nerespectarea principiului bunei credințe invocat de societatea contestatoare respectiv “Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna-credință, în scopul realizării cerințelor legii” se reține că buna-credință se prezumă până la proba contrară, potrivit unui principiu larg recunoscut de dreptul civil roman, consacrat prin art.14 alin.(2) din Legea nr.287/2009 Republicată, privind Codul civil iar, reaua-credință trebuie dovedită, condiție care nu este îndeplinită de societatea contestatoare.

Totodată, se reține că potrivit Deciziei Curții Constituționale nr.73/1995, exercitarea abuzivă a unui drept se produce numai în situația în care dreptul se realizează în alt scop decât acela pentru care legea l-a recunoscut, situație care nu se circumscrie speței, societatea contestatoare neinvocând niciun argument în acest sens.

În consecință, sunt nejustificate afirmațiile societății contestatoare potrivit cărora stabilirea obligațiilor suplimentare stabilite de controlul vamal nu se întemeiază pe situația fiscală reală a societății.

Dealtfel, conform precizărilor organelor vamale din cuprinsul referatului cu

propuneri de soluționare a contestației, dacă X SRL ar fi completat declarația vamală depusă la autoritatea vamală cu ocazia punerii în liberă circulație a produselor, în detaliu, cu toate datele de identificare a mărfurilor și anume, denumirea corectă, autoritatea vamală ar fi procedat la stabilirea corectă a clasificării tarifare încă de la momentul declarării mărfurilor pentru punerea în liberă circulație a acestora.

Cu titlu de exemplu, se reține produsul declarat la import de X SRL “SABINEN 40” pentru care societatea deținea DECIZIE ITO (Informații tarifare obligatorii) cu numărul RO2014/001563 din februarie 2014, termen de valabilitate de 6 ani de la data începerii valabilității. Decizia a fost obținută de X SRL în baza solicitării și documentației depuse de aceasta, fiind stabilită clasificarea tarifară a produsului “SABINEN 40” la codul tarifar din NC 3301 90 10 cu taxa vamală de 2,3%.

Cu ocazia declarării la import a produsului “SABINEN 40” acoperit de DECIZIA ITO nr.RO2014/001563 cu caracter obligatoriu, societatea nu respectă clasificarea tarifară stabilită în ITO, derulând operațiuni de import în care clasifică produsul la alt cod tarifar 2902 19 00 cu taxa vamală de 0 %, fapt ce a generat la momentul importului neplata taxelor vamale datorate și implicit a valorii corecte a TVA.

De asemenea, declararea unui produs la import sub altă denumire comercială decât cea corectă, a condus la o încadrare tarifară eronată.

Cu titlu de exemplu, produsul declarat de X SRL ca “ULEI ESENTIAL DE OREGANO REDISTILAT” cu taxa vamală 0%, este de fapt pe site-ul furnizorului un produs chimic organic numit CARVACROL de puritate 99.91% (2 metil, 5 izopropil fenol) cuprins într-o altă grupă de produse și anume grupa de produse D - FENOLI cu taxa vamală 5,5%, alături de alți compusi organici și nu intră în grupa de produse E - Essential Oils &

Astfel, dacă societatea declara la momentul importului denumirea corectă a produsului importat și anume CARVACROL 99,91%, un fenol natural aproape pur (acesta fiind produsul prezentat la import) și nu materia primă din care a fost obținut produsul importat (uleiul de origanum distilat în mod repetat), nu exista posibilitatea ca autoritatea vamală să clasifice tarifar produsul la alt cod decât cel corect 2907 - gruparea fenolilor, fapt ce a condus la momentul importului la neplata drepturilor de import datorate și a celorlalte taxe datorate la import în vamă.

Potrivit Regulamentului (CE) nr.2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, Titlul VII Declarații vamale - Procedura normală, Capitolul I - Declarații vamale în scris, Secțiunea 3 - Datele de identificare solicitate în funcție de regimul vamal prevăzut:

Articolul 216 *“Lista căsuțelor care pot fi completate în cazul unei declarații de plasare sub un regim vamal determinat în cazul utilizării documentului administrativ unic este inclusă în anexa 37.*

În cazul în care o declarație vamală este cerută pentru mărfuri care urmează a părăsi teritoriul vamal al Comunității, în conformitate cu articolul 182b din cod, această declarație include, pe lângă datele cerute pentru procedura specifică din anexa 37, datele cerute pentru o declarație sumară de ieșire care figurează în anexa 30a.”

Articolul 217 “Datele de identificare necesare în cazul utilizării unuia dintre formularele prevăzute la articolul 205 alineatul (2) sunt prevăzute în formularul în cauză și sunt completate, după caz, de dispoziții privind regimul vamal în cauză.”

Astfel, pentru a permite autorităților vamale să determine încadrarea tarifară a unui produs, agentul economic trebuie să completeze declarația vamală depusă la autoritatea vamală, în detaliu, cu datele de identificare a mărfurilor.

Potrivit Titlului II Informații obligatorii, Capitolul 2 Procedura de obținere a informațiilor obligatorii - Notificarea solicitantului și transmiterea către Comisie:

Articolul 6 alin.(3) (A) *“Cererile pentru informațiile tarifare obligatorii trebuie să includă următoarele date: (...)*

(d) descrierea amănunțită a mărfurilor permițând identificarea lor și determinarea încadrării în nomenclatura vamală;

(e) compoziția mărfurilor și metodele de examinare folosite pentru stabilirea acesteia, în cazul în care încadrarea depinde de acest lucru;

(f) mostrele, fotografiile, planurile, cataloagele sau orice alte documente disponibile care pot ajuta autoritățile vamale la stabilirea încadrării corecte a mărfurilor din nomenclatura vamală se atașează ca anexe; (...)”

Față de toate aceste considerente, se reține că motivele de critică din contestația formulată nu sunt întemeiate, nefiind de natură să atragă anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, așa cum solicită societatea, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

Asupra fondului cauzei

A. Referitor la taxele vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, precum și obligațiile fiscale accesorii aferente în sumă totală de ... lei, cauza dedusă judecătii este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se mai poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care, din conținutul documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că asupra clasificării tarifare a mărfurilor puse în liberă circulație sub denumirea de Sabinen 50%, Camfen 80% și Ulei esențial de oregano redistilat, s-a pronunțat o instanță judecătorească printr-o soluție definitivă.

În fapt, societatea contestatară X SRL a pus în liberă circulație următoarele mărfuri importate sub denumirea comercială:

1) SABINEN 50, cu caracteristici identice celui declarat sub denumirea

SABINEN 40, importat de societate în perioada iunie 2010 - 2013.

Prin declarațiile de punere în liberă circulație, societatea a încadrat mărfurile declarate sub denumirea de “SABINEN 50” la codul tarifar 2902 19 00 - “Altele” de la Hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau cicloterpenice, cu taxa vamală 0 %.

La controlul vamal ulterior al declarațiilor, organele vamale au stabilit că societatea contestatară a încadrat în mod eronat mărfurile importate denumite comercial “SABINEN 50”, încadrarea corectă fiind conform tarifului vamal comunitar 3301 90 10 - - Subproduse terpenice rezultate din deterpenizarea uleiurilor esențiale de la poziția 3301, cu taxa vamală 2,3 %, în concordanță cu textul poziției 3301 și textul codurilor 3301 90 și 3301 90 10.

2) CAMFEN 80 %.

Prin declarațiile de punere în liberă circulație, societatea a încadrat mărfurile declarate sub denumirea de “CAMFEN 80 %” la codul tarifar 2902 19 00 - “Altele” de la Hidrocarburi ciclice - Ciclanice, ciclenice sau cicloterpenice, cu taxa vamală 0 %.

La controlul vamal ulterior al declarațiilor, organele vamale au stabilit că societatea contestatară a încadrat în mod eronat mărfurile importate denumite comercial “CAMFEN 80 %”, încadrarea corectă fiind conform tarifului vamal comunitar 3805 10 10 - Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei, cu taxa vamală 4 %.

3) ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT.

Prin declarațiile de punere în liberă circulație, societatea a încadrat mărfurile declarate sub denumirea de “ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT” la codul tarifar 3301 29 91 - - - - Altele de la - Uleiuri esențiale, altele decât cele de citrice - - - Deterpenizate, de la poziția 3301, cu taxa vamală 2,3 %.

La controlul vamal ulterior al declarațiilor, organele vamale au stabilit că societatea contestatară a încadrat în mod eronat mărfurile importate și declarate sub denumirea comercială “ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT” și care sunt de fapt un produs chimic organic numit CARVACROL (2 metil, 5 izopropil fenol) dintr-o altă grupă de produse D așa numite: Ingrediente - componente aromatice, alături de alți compuși organici, încadrarea corectă fiind conform tarifului vamal comunitar 2907 19 90 - - - Altele de la - - Altele de la poziția 2907 - Fenoli, taxa vamală 5,5 %.

Astfel, organele autorității vamale au stabilit în sarcina societății pentru mărfurile importate, denumite comercial “SABINEN 50”, “CAMFEN 80 %” și “ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT”, diferențe de drepturi de import, respectiv taxe vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, precum și obligații fiscale accesorii aferente în sumă totală de ... lei din care, ... lei dobânzi aferente taxelor vamale și ... lei dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA.

Prin contestația formulată, ca și argument la încadrările tarifare declarate de către societate la punerea în liberă circulație pentru mărfurile importate, denumite comercial "SABINEN 50", "CAMFEN 80 %" și "ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT", petenta invocă Sentința civilă nr... pronunțată la data de ...2016 de Tribunalul Timiș în Dosarul nr.../...2014* - cu valorificarea Raportului de expertiză tehnică judiciară dispusă a se efectua în cauză, arătând că în mod corect, s-a statuat că actele prin care s-au stabilit diferențe de drepturi de import nu pot fi menținute, impunându-se a fi anulate, având în vedere că expertiza a infirmat constatările de fapt ale organului vamal, elemente pe baza cărora acesta a procedat la reîncadrarea produselor și restabilirea obligațiilor fiscale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2013 emisă în baza Procesului verbal de control nr.../...2013, s-a constatat că în perioada 29 octombrie 2010 - 23 ianuarie 2013, societatea X SRL a încadrat eronat produsele importate, și anume:

- pentru produsul *sabinen 40*, societatea a declarat încadrarea tarifară 29 02 pentru care taxa vamală este de 0 %, iar organul vamal a stabilit că încadrarea tarifară corectă este 3301, căreia îi corespunde o taxă vamală de 2,3 %;
- pentru produsele *camfen 80 % și camfen 82%*, societatea a declarat încadrarea tarifară 2902 pentru care cu taxa vamală este de 0 %, iar organul vamal a stabilit că încadrarea tarifară corectă este 3805, căreia îi corespundă o taxă vamală de 4 %;
- pentru produsul *ulei esențial de oregano redistilat*, societatea a declarat încadrarea tarifară 3301, pentru care taxa vamală este de 2,3 %, iar organul vamal a stabilit că încadrarea tarifară corectă este 2907, căreia îi corespunde o taxă vamală de 5,5%.

Societatea a formulat contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2013, cauza fiind soluționată definitiv în sistemul căilor administrative de atac prin Decizia nr.../...2013 emisă de D.G.R.F.P. Timișoara, în sensul respingerii contestației.

De asemenea, a chemat în judecată D.G.R.F.P. Timișoara, solicitând anularea Deciziei de soluționare nr.../...2013 și anularea Deciziei nr.../...2013 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal și a Procesului verbal de control nr.../...2013.

Drept urmare, prin **Sentința civilă nr...** din data de ...2016 din Dosar nr.../...2014* al Tribunalului Timiș - Secția de Contencios Administrativ și Fiscal - cu valorificarea Raportului de expertiză tehnică judiciară dispusă a se efectua în cauză, s-a admis acțiunea în contencios administrativ.

Împotriva Sentinței civile nr.../2016 pronunțată de Tribunalul Timiș în sedința din data de ...2016, D.G.R.F.P. Timișoara - Direcția Regională Vamală

Timișoara a exercitat calea de atac, formulând Recurs, solicitând casarea sentinței recurate și în rejudecare respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Prin **Decizia Civilă nr...** pronunțată în ședința publică din data de ... 2017 de Curtea de Apel Timișoara, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal în Dosar nr.../...2014*, se reține “(...) Analizând hotărârea recurată prin prisma motivelor de recurs și a dispozițiilor legale incidente, inclusiv art.496 Cod procedură civilă, Curtea reține că recursul este întemeiat după cum urmează:

Litigiul de față este generat de stabilirea de către autoritatea vamală în sarcina reclamantei SC X SRL a unei datorii vamale în cuantum de ... lei, cuprinzând taxe vamale și TVA cu dobânzi/majorări și penalități aferente, rezultate din încadrarea eronată a unor produse importate de către reclamantă, autoritatea vamală stabilind alte încadrări tarifare decât cele declarate de societate la data importului. (...)

*În privința produsului **ulei esențial de oregano redistilat** Curtea constată că acesta a fost încadrat la poziția tarifară 3301 de către societate care cuprind uleiurile esențiale, (...)Expertul desemnat în cauză nu s-a pronunțat asupra încadrării tarifare corecte a produsului ci doar a reținut că produsul "ulei esențial de oregano redistilat" conține carvacrol natural care reprezintă un fenol natural în proporție de 99,9 % și care diferă de carvacrolul sintetic ce reprezintă un fenol sintetic obținut în industria chimică, dar această concluzie a expertului tehnic nu este relevantă în cauză întrucât autoritățile vamale nu au considerat produsul importat de reclamantă ca reprezentând un fenol sintetic, ci au apreciat că acesta este un fenol natural, întrucât prin procedeul de distilare fracționată din uleiul de oregano s-au îndepărtat aproape toate hidrocarburile monoterpene și astfel nu mai are aceeași compoziție cu produsul original, respectiv cu uleiul de oregano.*

În alți termeni, instanța reține că prin distilarea fracționată compoziția produsului cunoaște modificări prin creșterea în concentrație mare a carvacrolului și eliminarea celorlalți constituenți care se aflau în produsul original respectiv în uleiul de oregano, astfel încât produsul obținut nu se mai află în limitele normale ale produsului aflat în stare naturală, și deci, concentrația mare de carvacrol (fenol natural) a produsului importat îl face să nu mai facă parte din grupa uleiurilor esențiale care cuprind prin însăși natura lor și alți constituenți (alcooluri, aldehide, cetone, eteri, esteri, alți fenoli și alte hidrocarburi terpenice ci din gruparea fenoli, prin aceasta neînțelegându-se doar fenoli chimici, putând fi vorba și de fenoli naturali și care se încadrează la codul tarifar indicat de autoritatea vamală.

Din această perspectivă sunt nerelevante concluziile prezentate în raportul tehnic (...) întrucât acestea se referă în mod esențial doar la diferența dintre carvacrolul natural (fenol natural) și carvacrolul sintetic (fenol sintetic) ori nu această diferență a determinat o altă încadrare tarifară, ci compoziția produsului care a rezultat în urma distilării fracționate, compoziție care prin

înlăturarea hidrocarburilor terpenice a ajuns să difere sensibil de cea a uleiului de oregano.

În ceea ce privește produsul **Sabinen 40**, (...) Instanța reține conform raportului tehnic anterior indicat că produsul Sabinen 40, se obține prin distilarea fracționată a uleiurilor volatile care au conținut scăzut de sabinen și, așa cum recunoaște și expertul tehnic desemnat în cauză, produsul importat de reclamantă conține 40-50% sabinen, 30% alfa-pinen și, respectiv, 20% beta-pinen, dar pentru a fi încadrat în poziția tarifară aferentă hidrocarburilor ciclice terpenice, capitolul 29, trebuie ținut cont de notele de capitol cuprinse la pct.1 b care stabilesc că pozițiile capitolului cuprind numai amestecuri de izomeri ai aceluiași compus organic, chiar dacă aceste amestecuri conțin sau nu impurități, cu excepția amestecurilor de izomeri ai hidrocarburilor aciclice, saturate sau nesaturate.

(...) Instanța concluzionează astfel că, clasificarea tarifară realizată de reclamantă nu permite amestecurile de mai multe tipuri de hidrocarburi (compuși organici) ci doar, așa cum se citează în notele de capitol, amestecuri de izomeri ai aceluiași compuși organici, ori în speță, este vorba despre amestecuri de hidrocarburi diferite, respectiv sabinen cu beta-pinen și alfa-pinen, hidrocarburi ce au la rândul lor alți izomeri.

În ceea ce privește încadrarea tarifară realizată de autoritatea vamală Curtea reține că aceasta s-a realizat la poziția tarifară 3301 care cuprinde și subprodusele terpenice separate din uleiurile esențiale prin distilare fracționată sau prin alt procedeu iar conform declarației producătorului Sabinen 40 se obține prin distilare fracționată din uleiul de dafin, putând fi utilizat conform declarației reclamantei în industria cosmetică, solvenți, mase plastice, etc și ca atare produsul nu reprezintă un ulei esențial, ci un subprodus terpenic rezultat din deterpenizarea uleiurilor esențiale, clasificat corect la poziția tarifară 3301 90 10 00. (...)

În ceea ce privește produsele **Camfen 80 și Camfen 82%**, Curtea reține că expertiza efectuată în cauză a concluzionat că produsul este un amestec ce conține 100% hidrocarburi biciclice terpenice în care produsul majoritar este camfenul fiind însoțit în amestec de circa 14% triciclen și 6 % fenchen, aspect care însă nu este de natură a conduce la încadrarea tarifară a produsului în categoria hidrocarburilor ciclo terpenice cuprinse la poziția 2902 câtă vreme conform declarației producătorului, necontestată de reclamantă, produsul se obține din terebentină iar esența de terebentină se obține prin distilarea sau alte tratamente ale lemnului de conifere, rezultând astfel că produsul reprezintă o esență de terebentină ce trebuia încadrată corect la poziția tarifară 3805.

Pentru considerentele de fapt și de drept anterior menționate, Curtea constată că hotărârea primei instanțe este dată cu aplicarea și interpretarea greșită a dispozițiilor legale în materie, fiind incident motivul de recurs reglementat de art.488 pct.8 Cod proc.civilă, (...)"

Ca urmare, prin **Decizia Civilă nr...** pronunțată în ședința publică din data de ... 2017 de Curtea de Apel Timișoara, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal în Dosar nr.../...2014*, **definitivă**, s-a decis “*Admite recursul declarat de recurenta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Direcția Regională Vamală Timișoara, (...) împotriva sentinței civile nr.../...2016 pronunțată de Tribunalul Timiș în Dosar nr.../...2014*, (...). Casează sentința recurată și respinge acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL (...)*”.

În drept, Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.276 “*Soluționarea contestației*

(1) *În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

[...]

(6) *Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”*

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

9.4. “*În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceleiași tip de obligație bugetară, prescripția, **puterea de lucru judecat** etc.”*

Cu privire la raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative, potrivit dispozițiilor art.3 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(2) *Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.”*

Astfel, Codul de procedură civilă, cu modificările și completările ulterioare prevede:

Art.430 “(1) Hotărârea judecătorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, **autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată.**

(2) Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă. (...).”

Art.431 “(1) Nimeni nu poate fi chemat în judecată de două ori în aceeași calitate, în temeiul aceleiași cauze și pentru același obiect.

(2) **Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătura cu soluționarea acestuia din urmă.**”

Art.432 “Excepția autorității de lucru judecat poate fi invocată de instanță sau de părți în orice stare a procesului, chiar înaintea instanței de recurs. Ca efect al admiterii excepției, părții i se poate crea în propria cale de atac o situație mai rea decât aceea din hotărârea atacată.”

Art.433 “Hotărârea judecătorească are putere executorie, în condițiile prevăzute de lege”.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că rezolvarea problemei de drept, în legătură cu clasificarea tarifară a mărfurilor puse în liberă circulație sub denumirea de Sabinen 50%, Camfen 80% și Ulei esențial de oregano redistilat, ce fac obiectul prezentei Decizii pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, contestată, a fost deja dezlegată de instanța judecătorească, definitiv, motiv pentru care **considerentele din Decizia Civilă nr.../...2017** pronunțată de către Curtea de Apel Timișoara **se impun cu putere de lucru judecat.**

Investirea cu soluționarea pe fond a cauzei privind diferențele de drepturi de import, respectiv taxe vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, aferente mărfurile importate, denumite comercial “SABINEN 50”, “CAMFEN 80 %” și “ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT”, încadrate de către societate la o altă poziție tarifară decât cea corectă, stabilite de către organele autorității vamale, ar constitui o reluare a aspectelor care au făcut obiectul judecării din cadrul acțiunii în contencios administrativ exercitată de către societatea petentă împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2013 și în care, instanța de judecată s-a pronunțat cu privire la clasificarea tarifară corectă a mărfurilor în cauză.

Potrivit doctrinei, puterea de lucru judecat a unei hotărâri judecătorești semnifică faptul că o cerere nu poate fi judecată în mod definitiv decât o singură dată “*bis de eadem re ne sit actio*”, iar hotărârea pronunțată este prezumată a exprima adevărul și nu trebuie să fie contrazisă de o altă hotărâre, “*res iudicata pro veritate habetur*”.

Existența unei hotărâri judecătorești poate fi invocată cu putere de lucru judecat, când se invocă obligativitatea sa, fără ca în cel de-al doilea proces să fie aceleași părți, să se discute același obiect și aceeași cauză.

Așadar, având în vedere cele ce preced, se reține că din moment ce aceeași problemă dedusă judecării într-un litigiu dintre aceleași părți a fost soluționat definitiv pe fond, rezultă că acest aspect reținut de instanța judecătorească, și

anume faptul că mărfurile importate, denumite comercial “SABINEN 50”, “CAMFEN 80 %” și “ULEI ESENȚIAL DE ORIGANUM REDISTILAT” au fost încadrate de către societate la o altă poziție tarifară decât cea corectă, a dobândit putere de lucru judecat și nu mai poate fi reluată pe cale administrativă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

Jurisprudența constantă a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Secția a II-a civilă - respectiv Decizia nr.1777/2015 pronunțată în ședință publică din 25 iunie 2015, statuează:

“Autoritatea de lucru judecat cunoaște două manifestări procesuale, aceea de excepție procesuală, conform art.1201 C. civ. și aceea de prezumție, mijloc de probă de natură să demonstreze un anumit fapt în legătură cu raporturile juridice dintre părți, art.1200 C. civ.

Dacă în manifestarea sa de excepție procesuală (care corespunde unui efect negativ, extinctiv de natură să oprească o nouă judecată), autoritatea de lucru judecat presupune tripla identitate de elemente prevăzută de art.1201 C. civ. (obiect, părți, cauză), nu tot astfel se întâmplă atunci când acest efect important al hotărârii se manifestă pozitiv, demonstrând modalitatea în care au fost dezlegate anterior anumite aspecte litigioase în raporturile dintre părți, fără posibilitatea de a se statua diferit.

Altfel spus, efectul pozitiv al lucrului judecat se impune într-un al doilea proces care are legătură cu chestiunea litigioasă dezlegată anterior, fără posibilitatea de a mai fi contrazis.

Între excepția autorității de lucru judecat și puterea de lucru judecat, există o distincție clară. Astfel, condiția de aplicare a autorității de lucru judecat presupune identitatea de acțiuni (părți, obiect și cauză juridică) ce oprește repetarea judecării, iar puterea, prezumția de lucru judecat, impune consecvența în judecată, astfel că ceea ce s-a constatat și statuat printr-o hotărâre nu trebuie să fie contrazis printr-o altă hotărâre.”

În consecință, în condițiile în care hotărârea judecătorească reprezintă actul de dispoziție al instanței de judecată cu privire la pretențiile pe care părțile le-au dedus judecării, în cauza supusă soluționării, Decizia Civilă nr... pronunțată în ședința publică din data de ... 2017 de Curtea de Apel Timișoara, reprezentând actul final al judecării, urmează să se respingă contestația formulată de societatea petentă pentru suma de ... lei, reprezentând drepturi vamale, în cauză fiind incidentă excepția puterii lucrului judecat, având în vedere și prevederile art.276 alin.(6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.276 “Soluționarea contestației (...)

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și obligațiile fiscale accesorii aferente în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care, societatea contestatoare nu a respectat dispozițiile obligatorii ale art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv prin contestația formulată nu a prezentat motivele de fapt și de drept care să se refere la fondul cauzei.

În fapt, din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedură, organul de soluționare a contestației a constatat faptul că, în cuprinsul contestației formulată de **X SRL** nu sunt invocate temeieri de drept și nu sunt prezentate argumente de fapt sau dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală conform art.73, care să infirme constatările inspectorilor vamali.

Prin Procesul verbal de control nr.../...2017 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, contestată, inspectorii vamali au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, motivele de fapt și de drept reținute fiind următoarele:

În urma verificării documentelor financiar-contabile aferente operațiunilor vamale de punere în liberă circulație derulate în perioada controlată: facturi de prestări servicii și alte taxe conexe transportului, au fost identificate facturi cu sume plătite de către societate, evidențiate distinct, reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii (descărcare de pe navă, depozitare, manipulare marfă, etc) și alte taxe conexe la transport, emise de către transportatori și societăți specializate (prestatori portuari), care nu au fost incluse în baza de impozitare a TVA plătită în vamă, la data importului.

Având în vedere cele prezentate, conform prevederilor art.136 alin.(1) și (2), art.139 alin.(1) și (2), art.143 alin.(1) și art.157 alin.(3) și (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile art.285, art.289, art.294 și art.326 din Legea nr.227/2015, coroborate cu prevederile art.5 din Ordinul nr.103/2016 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.294 alin.(1) lit.a)-i), art.294 alin.(2) și art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, actualizat până la data de 14 iulie 2016, art.29, art.32 și art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92, respectiv prevederile art.70 și art.71 din Regulamentul 952/2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii, prevederile art.201 alin.(1) pct.a) și alin.(2) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, respectiv prevederile art.77 din Regulamentul 952/2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii, inspectorii vamali au reținut că societatea datorează o diferență de TVA în sumă de ... lei, calculată ca diferență între TVA aplicată la noua bază de calcul și TVA plătită/înregistrată la vămuire, pe care aceasta avea obligația să o plătească în vamă, la data întocmirii declarațiilor vamale în cauză, în

conformitate cu art.32 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, referitor la constatările motivate de către inspectorii vamali cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, inclusă în suma contestată, prin contestația formulată, societatea petentă nu aduce niciun argument de fapt și de drept și nu depune niciun document în susținerea contestației prin care să infirme aceste constatări.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...)”

coroborat cu prevederile pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

pct.11.1. *“Contestația poate fi respinsă ca: (...)*

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; (...)”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, societatea nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, nu a prezentat situația de fapt și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.73 din același act normativ:

“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. (...)”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art.249 *“cel ce face o susținere în*

cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art.250 “dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri [...]” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr.../2010 din Dosarul .../2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termenul în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că X SRL, deși contestă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările inspectorilor vamali și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de aceștia, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră “*Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv*”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de **X SRL** pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, având în vedere că stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere, reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar în sarcina contestatoarei a fost reținută ca fiind datorată obligația fiscală principală de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, neachitată la termenul de scadență, prin contestație nu se contestă modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii în ceea ce privește perioada de calcul, cota

aplicată, aceasta datorează pe cale de consecință și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, în virtutea principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

C. Referitor la taxele vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, precum și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ..., cauza supusă soluționării este dacă mărfurile importate de societatea contestată reprezentând “Limonene 50L”, se încadrează la codul tarifar 2902 19 00 - “Altele” de la poziția 2902 “Hidrocarburi ciclice: - Ciclanice, ciclenice sau ciclosterpenice”, așa cum a procedat societatea sau la codul tarifar 3805 90 90 - “Altele” de la poziția 3805 “Esențe de terebentină, (...)”, așa cum au stabilit organele vamale la controlul ulterior.

În fapt, prin declarațiile vamale de punere în liberă circulație, societatea a încadrat mărfurile importate sub denumirea declarată de “Limonene 50L” la codul tarifar 2902 19 00, cu taxa vamală de 0 %.

La controlul vamal ulterior al declarațiilor vamale și în baza documentelor puse la dispoziție de societate (factura, comanda, buletin de analiză), organele vamale au stabilit că societatea contestată a încadrat în mod eronat mărfurile importate denumite comercial “Limonene 50L”, încadrarea corectă fiind conform tarifului vamal comunitar 3805 90 90 - “Altele” de la poziția 3805 “Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu bisulfid și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfaterrpinol ca principal constituent”, cu taxa vamală de 3,4%.

Astfel, organele vamale au stabilit în sarcina societății pentru mărfurile importate, denumite comercial “Limonene 50L”, diferențe de drepturi de import, respectiv taxe vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, precum și obligații fiscale accesorii aferente în sumă totală de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.20 și art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, unde se precizează că:

Art.20 “(1) Drepturile legal datorate la apariția unei datorii vamale se bazează pe Tariful Vamal al Comunităților Europene.

[...]

(3) Tariful Vamal al Comunităților Europene cuprinde:

(a) Nomenclatura Combinată a mărfurilor;

[...]

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

- drepturile vamale și [...]

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

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

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

Art.78 “(1) Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

(2) Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflate 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”.

Prevederile art.48 “Controlul ulterior” din Regulamentul (UE) nr.952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii:

“În scopul controalelor vamale, autoritățile vamale pot verifica corectitudinea și caracterul complet al informațiilor furnizate într-o declarație vamală, o declarație de depozitare temporară, o declarație sumară de intrare, o declarație sumară de ieșire, o declarație de reexport sau o notificare de reexport, 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.

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.”

Încadrarea mărfurilor în Tariful vamal de import al României se face conform Regulilor generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, prezentate în anexă la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor inclusiv la anexa acesteia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983 și în concordanță cu Notele explicative ale sistemului armonizat, așa cum se precizează la art.48 din Legea nr.86/2006:

“(1) Clasificarea tarifară reprezintă stabilirea, pentru mărfurile respective, potrivit reglementărilor în vigoare:

a) codului tarifar din Nomenclatura combinată a mărfurilor sau a codului tarifar din orice altă nomenclatură menționată la art.46 lit.b);

b) codului tarifar din orice altă nomenclatură care se bazează în întregime sau în parte pe Nomenclatura combinată a mărfurilor ori care adaugă la aceasta orice subdiviziune și care este stabilită de dispozițiile legale care reglementează domenii specifice cu privire la aplicarea altor măsuri decât cele tarifare legate de schimbul de mărfuri.

(2) La clasificarea tarifară a mărfurilor se utilizează regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat din Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, inclusiv anexa acestuia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificată prin Legea nr.98/1996.”

Clasificarea tarifară se stabilește conform Regulilor generale de interpretare a Nomenclurii combinate prevăzute de Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.1101/2014 al Comisiei din 16 octombrie 2014 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun.

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

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

1. Enunțul titlurilor secțiunilor, capitolelor sau subcapitolelor sunt considerate 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 următoarele reguli.

(...)

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

Conform prevederilor legale, se reține că 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.

Astfel, potrivit Regulii generale nr.1 de interpretare, încadrarea mărfurilor este considerată legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole iar, conform Regulii generale nr.6 de interpretare, încadrarea mărfurilor în subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpoziții și ale notelor de subpoziții.

Luând în considerare documentația aflată la dosarul contestației privind mărfurile importate, se reține faptul că:

Comanda de marfă nr.../...2015 emisă de X SRL către furnizorul Z Ltd - CN, în baza căreia au fost importate mărfurile denumite comercial "Limonene 50L", specifică caracteristicile pe care acestea trebuie să le prezinte și anume:

- limonene 50L
- număr CAS 138-86-3.

Facturile comerciale de marfă emise în cazul operațiunilor de import, cuprind referiri la comanda în baza căreia au fost livrate mărfurile și descriu aceleași caracteristici.

Conform certificatelor de analiză prezentate de societate, produsele importate prezintă următoarele caracteristici:

- denumire: limonene 50L
- conținut de limonene: 48,7% - 52,6%
- se prezintă ca un lichid transparent
- greutate specifică: 0,903
- indice de refracție: 1,4985
- sunt în conformitate cu comanda nr.C1912/14.08.2015.

Având în vedere codul CAS 138-86-3 indicat în comanda societății către furnizor și care indică caracteristicile pe care trebuie să le prezinte produsul în factura comercială prezentată la import și conform bazelor de date informatice privind clasificarea tarifară a produselor chimice de pe *site-ul* http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ecics/chemicalsubstance_consultation - produsele importate se încadrează în capitolul 3805 - Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu bisulfid și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfa-terpinol ca principal constituent.

În cazul mărfurilor importate, denumite comercial "Limonene 50L" concentrația de limonen este de aprox.50%, produsul importat conținând pe lângă limonen și alți compuși, ceea ce îl exclude din capitolul 2902 - Hidrocarburi ciclice prezentate separat.

Referitor la încadrarea la poziția tarifară 3805 90 90 a mărfurilor “Limonene 50L” Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.1101/2014 al Comisiei din 16 octombrie 2014 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, la Secțiunea VI, capitolul 38, unde sunt cuprinse “Produse diverse ale industriei chimice”, prevede următoarele:

“3805 Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu bisulfid și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfatерpinol ca principal constituent:

[...]

- 3805 90 - Altele:

[...]

*- 3805 90 90 - - Altele 3,4 %
[...]*”

De asemenea, potrivit dispozițiilor cuprinse la Notele Explicative la Sistemul Armonizat ale poziției tarifare 3805:

“Poziția cuprinde în principal produsele bogate în terpeni (α -pinen, nopinen sau β -pinen, limoneni etc.) obținute din lemnul rășinos de conifere sau din produsele acestora de exsudare.

Se clasifică aici:

1) Produsele volatile de la distilarea (în general prin extracție cu abur) sucurilor (exsudate), oleorășinoaselor de pin sau de alte conifere (brad alb, larice etc.). Aceste produse volatile sunt, în anumite țări, considerate ca esențe de terebentină. În alte țări, totuși, denumirea de esență de terebentină este rezervată exclusiv, cu anumite condiții referitoare la punctul de fierbere și densitate, pentru produsele volatile de la distilarea sucurilor oleorășinoase proaspete (gume) provenind de la pini în viață.

Lichide foarte fluide, incolore, insolubile în apă, foarte refringente și cu un miros pătrunzător. Sunt utilizate ca solvenți, în special la prepararea lacurilor, vopselelor, a cerii sau a produselor de lustruit. Sunt utilizate și la prepararea produselor farmaceutice, la fabricarea camforului sintetic, a terpinei sau terpinolului etc.

2) Esența de lemn de pin sau esența de pin și esența de la obținerea celulozei sulfatate și alte esențe terpenice, provenind de la distilarea sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere.

a) Esența de lemn de pin sau esența de pin este produsul cel mai volatil dintre cele obținute prin extracția în abur sau prin distilarea uscată în vase închise a trunchiurilor de pin sau a altor părți suficient de bogate în rășină ale pinului.

b) Esența de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei (sulfat turpentin) este un subprodus volatil de la fabricarea pastelor pe bază de lemne

rășinoase prin procedeul cu sulfat sau cu sodă.

Esențele descrise la punctul 2) sunt lichide bogate în terpen utilizate ca înlocuitori de esență de terebentină provenind de la distilarea sucurilor oleorășinoase proaspete (gamelor) obținute de la pini în viață; ele sunt utilizate în particular ca solvenți pentru prepararea lacurilor, vopselelor etc.

3) Dipentenul brut. Esență terpenică (conține până la cca 80% dipenten), obținută prin fracționarea esenței de lemn de pin sau ca subprodus de la fabricarea camforului de sinteză. În stare pură sau comercial pură se clasifică la poziția 2902.

4) Esența de la obținerea celulozei sulfatate (sulfat turpentin), subprodus foarte volatil de la fabricarea pastelor de hârtie, obținut din lemnul rășinos, prin procedeul cu bisulfat. Lichid gălbui, format în principal din paracimen și conținând în plus cantități mici de terpeni sau alte produse. Poziția cuprinde, de asemenea, toate p-cimenele brute, indiferent de proveniența lor.

5) Uleiul de pin (pine oil). Obținut tot din esența de lemn de pin, în general în cursul distilării (uscate sau prin extracție în abur) butucilor plini de sevă de pin. Este obținut, de asemenea, prin sinteză chimică (de exemplu prin hidratare chimică a α -pinenului). Poziția cuprinde numai uleiul de pin conținând α -terpineol drept constituent principal. Uleiul de pin este un lichid incolor sau de culoarea chihlimbarului, bogat în α -terpineol, utilizat mai ales ca agent de înmuiere și dizolvant în industria textilă, la fabricarea lacurilor și vopselelor, ca dezinfectant sau pentru îmbogățirea minereurilor metalurgice prin flotație.

Poziția nu cuprinde:

- a) Hidrocarburile terpenice sau terpen prezentate separat în stare pură sau pure din punct de vedere comercial, terpinolul și terpenul (Capitolul 29).
- b) Esența de ace de pin, care este un ulei esențial de la poziția 3301.
- c) Uleiurile de colofoniu (poziția 3806)."

În sensul celor reținute anterior, în plus față de dispozițiile legale aplicabile care au condus la stabilirea faptului că mărfurile declarate "Limonene 50L" se încadrează la poziția tarifară 3805 90 90, așa cum rezultă din baza de date informatice privind clasificarea tarifară a produselor chimice de pe site: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ecics/chemicasubstance_consultation produsul importat sub denumirea de Limonene 50L cu nr.CAS 138-86-3, având conținut de limonen în proporție cuprinsă între 48 - 53 %, în amestec cu alți compuși chimici organici, se clasifică la codul tarifar 3805 90 90, cu taxa vamală 3,4 %, respectiv "38059090 138-86-3 2052 COMMON dipentene, crude".

Baza de date ECICS le permite utilizatorilor să identifice produsele chimice, să le clasifice corect, în conformitate cu Nomenclatura Combinată și să le afle denumirile în toate limbile Uniunii Europene, în scopuri de reglementare.

Prin urmare, întrucât articolul "Limonene 50L" se clasifică în concordanță cu RGI la poziția tarifară 3805 90 90, careia îi corespunde în Tariful vamal de import al Comunității Europene o taxă vamală de 3,4 %, în mod legal, organele vamale au calculat în sarcina societății, ca urmare a reîncadrării produsului la

această poziție tarifară, obligații suplimentare de plată reprezentând taxe vamale în sumă de ... lei.

În ceea ce privește diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 690 lei, aferentă mărfurilor importate "Limonene 50L", în speță sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.139 alin.(1), în vigoare la nivelul anului 2015, care precizează:

"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".

Se reține că importul de bunuri este o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată, aceasta fiind percepută pe teritoriul statului membru în care marfa intră în Uniune, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care bunurile sunt supuse taxelor vamale.

Totodată, prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse. (...)"

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, faptul că taxa vamală se include în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, precum și faptul că, articolul "Limonene 50L" se clasifică în concordanță cu RGI la poziția tarifară 3805 90 90, în mod legal, organele vamale au calculat în sarcina societății, ca urmare a reîncadrării produsului la această poziție tarifară, obligații suplimentare de plată reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 24%).

Referitor la suma totală de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de obligații fiscale accesorii în sarcina societății contestată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatarii au fost reținute debitele stabilite suplimentar, taxe vamale în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, iar prin contestație nu se contestă modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii în ceea ce privește perioada de calcul, cota aplicată, aceasta datorează pe cale de consecință și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare pentru perioada emiterii actului administrativ fiscal contestat, se reține că în mod legal, organele

autorității vamale au calculat în sarcina societății ca urmare a reîncadrării produsului “Limonene 50L” la poziția tarifară 3805 90 90, obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de .. lei din care, taxe vamale în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei, motiv pentru care, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X SRL.

D. Referitor la taxele vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, precum și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă mărfurile importate de societatea contestatară și declarate sub denumirea de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian”, se încadrează la codul tarifar 3301 29 41 - “Altele --- Nedeterpenizate” de la poziția 3301 Uleiuri esențiale, altele decât cele de citrice, așa cum a procedat societatea sau la codul tarifar 3805 10 10 - “Esență de terebentină”, așa cum au stabilit organele vamale la controlul ulterior.

În fapt, prin declarația vamală de punere în liberă circulație, societatea a încadrat mărfurile importate sub denumirea declarată de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian” la codul tarifar 3301 29 41, cu taxa vamală 0 %.

La controlul vamal ulterior al declarației vamale și în baza documentelor care însoțesc declarația vamală, organele vamale au stabilit că mărfurile importate sub denumirea declarată de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian” este de fapt un ulei din ace de brad siberian și care se clasifică în concordanță cu RGI la poziția tarifară 3805 10 10 - “Esențe de terebentină” de la poziția 3805 *“Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu bisulfid și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfaterepinol ca principal constituent”*, cu taxa vamală de 4%.

Astfel, organele vamale au stabilit în sarcina societății pentru mărfurile importate sub denumirea declarată de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian”, diferențe de drepturi de import, respectiv taxe vamale în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, precum și obligații fiscale accesorii aferente în sumă totală de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.20 și art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, unde se precizează că:

Art.20 “(1) Drepturile legal datorate la apariția unei datorii vamale se bazează pe Tariful Vamal al Comunităților Europene.

[...]

(3) Tariful Vamal al Comunităților Europene cuprinde:

(a) Nomenclatura Combinată a mărfurilor;

[...]

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

- drepturile vamale și [...]

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

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

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

Art.78 “(1) Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

(2) Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflate 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”.

Prevederile art.48 “Controlul ulterior” din Regulamentul (UE) nr.952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii:

“În scopul controalelor vamale, autoritățile vamale pot verifica corectitudinea și caracterul complet al informațiilor furnizate într-o declarație vamală, o declarație de depozitare temporară, o declarație sumară de intrare, o declarație sumară de ieșire, o declarație de reexport sau o notificare de

reexport, 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.

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.”

Încadrarea mărfurilor în Tariful vamal de import al României se face conform Regulilor generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, prezentate în anexă la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor inclusiv la anexa acesteia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983 și în concordanță cu Notele explicative ale sistemului armonizat, așa cum se precizează la art.48 din Legea nr.86/2006:

“(1) Clasificarea tarifară reprezintă stabilirea, pentru mărfurile respective, potrivit reglementărilor în vigoare:

a) codului tarifar din Nomenclatura combinată a mărfurilor sau a codului tarifar din orice altă nomenclatură menționată la art.46 lit.b);

b) codului tarifar din orice altă nomenclatură care se bazează în întregime sau în parte pe Nomenclatura combinată a mărfurilor ori care adaugă la aceasta orice subdiviziune și care este stabilită de dispozițiile legale care reglementează domenii specifice cu privire la aplicarea altor măsuri decât cele tarifare legate de schimbul de mărfuri.

(2) La clasificarea tarifară a mărfurilor se utilizează regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat din Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, inclusiv anexa acestuia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificată prin Legea nr.98/1996.”

Clasificarea tarifară se stabilește conform Regulilor generale de interpretare a Nomenclaturii combinate prevăzute de Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.1101/2014 al Comisiei din 16 octombrie 2014 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr.2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun.

Astfel, potrivit Regulilor generale de interpretare a Nomenclaturii Combinate, se prevede că:

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

1. Enunțul 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 textul pozițiilor și notelor de secțiuni și de capitole și, atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note, după următoarele reguli.

(...)

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

Conform prevederilor legale, se reține că 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.

Astfel, potrivit Regulii generale nr.1 de interpretare, încadrarea mărfurilor este considerată legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole iar, conform Regulii generale nr.6 de interpretare, încadrarea mărfurilor în subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpoziții și ale notelor de subpoziții.

Luând în considerare documentația aflată la dosarul contestației privind mărfurile importate, se reține faptul că:

Conform documentelor prezentate de societate, documente care însoțesc declarația vamală, mărfurile importate sub denumirea declarată de ulei esențial de pin siberian nedeterpenizat, prezintă următoarele caracteristici:

- în packing listul aferent facturii nr.11/10.12.2014 și Contractul încheiat la data de 05.12.2014, denumirea mărfii importate - *ulei din ace de brad siberian* (abies sibirica) - o rudă a bradului alb - arbore monoic, rășinos, de origine din Siberia, de unde vine și denumirea în latină *Abies Sibirica*;

- în Certificatul origine nr.../12.01.2015 emis de Camera de Comerț și Industrie din Balashikha - Rusia, la căsuța 8 descriere bunuri se menționează ulei din ace de brad siberian;

- fișa de descriere a produsului importat, prezintă următoarele:

- ulei brad siberian CAS 8021-29-2
- densitate: 0,859
- indice refracție: 1,468
- punct de fierbere: 155°C
- indice aciditate: 0,04%.

Urmare informațiilor cuprinse în documentele prezentate la import (mai puțin codul tarifar de pe declarația vamală de import), produsul importat sub denumirea declarată “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian” conform descrierii lui, **nu este nici ulei de pin și nici ulei esențial.**

Astfel, produsul importat este un ulei din ace de brad siberian.

Contestatarul nu explică de ce a folosit în declarația vamală denumirea de ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian pentru produsul importat, în condițiile în care această denumire nu apare în documentele prezentate la import.

Referitor la încadrarea produsului ulei din ace de brad siberian la poziția tarifară 3805 10 10, Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.1101/2014 al Comisiei din 16 octombrie 2014 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, la Secțiunea VI, capitolul 38, unde sunt cuprinse “Produse diverse ale industriei chimice”, prevede următoarele:

“3805 *Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată rezultată din industria hârtiei și alte esențe terpenice provenind de la distilare sau de la alte tratamente ale lemnului de conifere; dipenten brut; esență de la obținerea celulozei cu bisulfid și alte paracimene brute; ulei de pin care conține alfa-terpinol ca principal constituent:*

[...]

- 3805 10 - *Esențe de terebentină, de lemn de pin sau de celuloză sulfatată:*

[...]

- 3805 10 10 - - *Esență de terebentină 4%*
[...]

De asemenea, potrivit dispozițiilor cuprinse la Notele Explicative la Sistemul Armonizat ale poziției tarifare 3805:

“*Poziția cuprinde în principal produsele bogate în terpeni (α -pinen, nopinen sau β -pinen, limoneni etc.) obținute din lemnul rășinos de conifere sau din produsele acestora de exsudare.*

Se clasifică aici:

1) **Produsele volatile** de la distilarea (în general prin extracție cu abur) sucurilor (exsudate), oleorășinoaselor de pin sau de alte conifere (brad alb, larice etc.). Aceste produse volatile sunt, în anumite țări, considerate ca esențe de terebentină. În alte țări, totuși, denumirea de esență de terebentină este rezervată exclusiv, cu anumite condiții referitoare la punctul de fierbere și densitate, pentru produsele volatile de la distilarea sucurilor oleorășinoase proaspete (gume) provenind de la pini în viață.(...)”

Prin urmare, întrucât articolul importat sub denumirea declarată de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian” este de fapt un **ulei din ace de brad siberian** și care se clasifică în concordanță cu RGI la poziția tarifară 3805 10 10, căreia îi corespunde în Tariful vamal de import al Comunității Europene o taxă vamală de 4 %, în mod legal, organele vamale au calculat în sarcina societății, ca urmare a reîncadrării produsului la această poziție tarifară, obligații suplimentare de plată reprezentând taxe vamale în sumă de ... lei.

În ceea ce privește diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă mărfurilor importate sub denumirea declarată de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian”, în speță sunt incidente prevederile Legii

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.139 alin.(1), în vigoare la nivelul anului 2015, care precizează:

“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”.

Se reține că importul de bunuri este o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată, aceasta fiind percepută pe teritoriul statului membru în care marfa intră în Uniune, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care bunurile sunt supuse taxelor vamale.

Totodată, prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse. (...)”

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, faptul că taxa vamală se include în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, precum și faptul că, articolul importat sub denumirea declarată de “Ulei esențial nedeterpenizat de pin siberian” este de fapt un ulei din ace de brad siberian și care se clasifică în concordanță cu RGI la poziția tarifară 3805 10 10, în mod legal, organele vamale au calculat în sarcina societății, ca urmare a reîncadrării produsului la această poziție tarifară, obligații suplimentare de plată reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 24%).

Referitor la suma totală de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de obligații fiscale accesorii în sarcina societății contestată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestată au fost reținute debitele stabilite suplimentar, taxe vamale în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, iar prin contestație nu se contestă modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii în ceea ce privește perioada de calcul, cota aplicată, aceasta datorează pe cale de consecință și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare pentru perioada emiterii actului administrativ fiscal contestat, se reține că în mod legal, organele autorității vamale au calculat în sarcina societății ca urmare a reîncadrării produsului importat la poziția tarifară 3805 10 10, obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei din care, taxe vamale în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și dobânzi și penalități de întârziere aferente

în sumă de ... lei, motiv pentru care, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X SRL.

Referitor la exonerarea societății petente, X SRL, de la plata sumei de ... lei, reprezentând obligații de plată stabilite cu titlu de obligații fiscale principale și obligații fiscale accesorii, se rețin următoarele:

Obligația fiscală este acel raport juridic în conținutul căruia intră dreptul statului de a cere contribuabililor, precum și corelativul acestui drept care este datoria acestora din urmă, să plătească impozite, taxe, contribuții determinate în conformitate cu legea (obligația fiscală materială). Este, de altfel, veritabila obligație fiscală.

În acest sens, administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală - care constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat - ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

Pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, competența revine aceluia organ fiscal stabilit prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului sau al plătitorului de venit.

Astfel, referitor la solicitarea exonerării de la plata datoriei vamale în sumă totală de ... lei, reprezentând taxe vamale în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și accesorii (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de ... lei, învedereăm societății petente că are posibilitatea de a se adresa unității fiscale de administrare A.J.F.P. Hunedoara, în calitate de organ fiscal competent în administrarea creanțelor fiscale.

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Ordinului președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **X SRL** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017 emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, referitoare la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - penalități aferente.

2. Constatarea puterii lucrului judecat, cu consecința respingerii contestației formulată de **X SRL** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017 emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, referitoare la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxe vamale
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - penalități de întârziere aferente.

3. Respingerea ca neîntemeiată contestației formulată de **X SRL** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr.../...2017 emisă de către Direcția Regională Vamală Timișoara, referitoare la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxe vamale
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - dobânzi aferente
- ... lei - penalități de întârziere aferente.

Prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet de Avocat Y
- Direcția Regională Vamală Timișoara, cu respectarea prevederilor pct.7.6. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,