

4 MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA nr. ____ / ____ 2008
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC *
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub
nr. *

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia supraveghere accize si operatiuni vamale din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor prin adresa nr.* inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.*, asupra contestatiei formulata de **SC ***

SC * contesta decizia pentru regularizarea situatiei nr.* emisa de Autoritatea Nationala a Vamilor in baza procesului verbal de control nr.*, prin care s-a stabilit ca obligatie de plata suplimentara suma totala reprezentand:

Taxe vamale
TVA
Accesorii aferente taxelor vamale
Accesorii aferente TVA.

In raport de data comunicarii sub semnatura a deciziei pentru regularizarea situatiei nr. *, respectiv **31.01.2008**, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Autoritatea nationala a vamilor la data de **11.02.2007**, conform stampilei aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiei.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art. 207 si art.209 alin. (1), lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, societatea

regasindu-se la pozitia 523 din anexa la OMF nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei **SC ***.

I. Prin contestatia formulata, societatea se indreapta impotriva deciziei pentru regularizarea situatiei nr. * emisa de Directia supraveghere accize si operatiuni vamale prin care au fost stabilite in sarcina contestatoarei obligatii de plata suplimentare in suma totala de * lei reprezentand taxe vamale, TVA precum si accesorii aferente.

Societatea contestatoare sustine urmatoarele:

Produsele care au constituit obiectul controlului au fost importate in perioada 01.01.2003 – 31.12.2006 de la firma * si *“au fost incadrate in mod corect prin declaratiile vamale la codul tarifar 1806.10.20 “cacao granule cu adaos de zahar si vitamine” si ca toate drepturile vamale datorate in momentul importului au fost stabilite si incasate in raport cu acest cod tarifar.*

Referitor la exceptia prescriptiei dreptului de modificare a declaratiilor vamale, societatea invoca prevederile art. 100 alin. 1 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României conform carora autoritatea vamală are dreptul ca, într-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală, precum si dispozitiile art. 244 alin. 3 din acelasi act normativ care prevăd că nu poate fi făcută comunicarea cuantumului drepturilor, după înscrierea în evidența contabilă, către debitor, după expirarea unui termen de 5 ani de la data la care a luat naștere datoria vamală.

Societatea contestatoare arata ca dispozitii aproape identice se regăsesc în cuprinsul articolelor 78 și 221 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2913/92 reprezentand Codul Vamal Comunitar in care la art. 221 alin. 3 se instituie un termen de prescriptie mai scurt, de 3 ani de la data la care a luat naștere datoria vamală.

SC * arata ca Regulamentele comunitare sunt de imediată aplicare (nefiind necesare acte normative de transpunere a acestora în legislația statelor membre) și au o forță normativă superioară legilor interne si, in consecinta, dispozitiile Codului Vamal Comunitar privind prescriptia dreptului de modificare a declaratiilor vamale trebuie aplicate cu prioritate față de prevederile art. 100 alin. 1 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României.

Avand in vedere ca produsele ce au făcut obiectul controlului ulterior al autorității vamale au fost importate în intervalul 01.01.2003 -

31.12.2006, societatea sustine ca dreptul autorității vamale de a modifica încadrarea tarifară este prescris cel puțin în ceea ce privește Produsele importate anterior datei de 31 ianuarie 2005 și în consecința atât procesul-verbal de control cât și decizia pentru regularizarea situației sunt lovite de nulitate.

Referitor la încadrarea produselor în tariful vamal de import, respectiv încadrarea produselor la subpoziția 1806.10 - „Pudră de cacao, cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori, cod tarifar 1806.10.20 (subpoziția cu două liniuțe) - *Cu un conținut de zaharoză de minimum 5%, dar sub 65% din greutate (inclusiv zahăr invertit calculat în zaharoză) sau izoglucoză calculată în zaharoză*” societatea sustine ca este cea corectă, iar nu încadrarea stabilită de organele vamale prin procesul-verbal de control contestat și anume, subpoziția 1806.90 - „Altele”, cod tarifar 1806.90.70 - „Preparate conținând cacao, pentru băuturi”.

Societatea învederează ca, în conformitate cu dispozițiile Regulii nr. 6 prevăzute în Regulile Generale pentru Interpretarea Sistemului Armonizat „*încadrarea mărfurilor în subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpoziții și ale notelor de subpoziții, cu care se afla în relație și cu respectarea regulilor de mai sus, înțelegând prin aceasta că **nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel***”. De asemenea, Notele Explicative ale Regulilor Generale pentru Interpretarea Sistemului Armonizat prevăd pentru aplicarea Regulii nr. 6 că „*atunci când alegerea subpoziției cu o liniuță a fost făcută, **atunci și numai atunci, se ia în considerare textul subpozițiilor cu două liniuțe pentru a determina care dintre aceste subpoziții trebuie reținută***”.

În conformitate cu dispozițiile Regulii nr.6, societatea sustine ca nu se poate face o comparație în vederea încadrării tarifare între subpoziția 1806.10 - „Pudră de cacao, cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori” și subpoziția cu două liniuțe 1806.90.70 - „Preparate conținând cacao, pentru băuturi”, întrucât nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel și anume: (i) subpoziția 1806.10 și (ii) subpoziția 1806.90 - „Altele”.

SC * sustine ca încadrarea tarifară efectuată de societate prin declarațiile vamale este cea corectă „*subpoziția 1806.10 corespunzând în totalitate caracteristicilor și compoziției Produselor, anume pudră de cacao, cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori, oferind descrierea cea mai precisă și completă*”.

Totodata societatea invoca dispozitiile Regulii nr. 3 a) care prevede că *„poziția cea mai specifică are prioritate fata de pozițiile cu un conținut mai genera si ca Notele explicative ale Regulilor generale pentru interpretarea sistemului armonizat, prevăd că o poziție care denumește un anumit articol este mai specifică decât cea care indică o familie de articole și că „trebuie considerată mai specifică, poziția care identifică mai clar marfa considerată, urmând o descriere mai precisă și completă”.*

Astfel, **SC** * sustine ca poziția „Pudră de cacao, cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori” la care a incadrat societatea *„este mai specifică, identificând mai clar Produsele (anume cacao granule, cu adaos de zahăr și vitamine) decât poziția denumită „Altele”.*

Referitor la calculul de majorări de întârziere **SC** * considera ca, avand in vedere faptul ca acestea au fost calculate in baza Ordonanței Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare (abrogată în data de 28 mai 2004) și a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală acesta este lipsit de temei legal.

Societatea contestatoare invoca in sustinerile sale dispozitiile 61 alin. (3) din Legea nr/ 141/1997 privind Codul vamal al României , art. 244 si art. 245 alin. 1 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României, aratand ca *„momentul de la care pot fi aplicate majorări de întârziere este cel al comunicării cuantumului diferentelor de taxe vamale ce trebuie achitate (cu un termen de grație de 7 zile), nefiind posibilă o calculare retroactivă a acestora”.*

SC * invoca faptul ca atât Legea nr. 141/1997 cât și Legea 86/2006 constituie prevederi speciale, derogatorii față de Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală si, conform principiului de drept *„specialia generalibus derogant*, prevederile speciale din legislația vamală menționate trebuie aplicate cu prioritate.

In sustinerea contestatiei, societatea invoca decizia nr.* emisa de Ministerul Finantelor, decizie cu valoare de principiu în materia calculării majorărilor de întârziere în situația modificării declarațiilor vamale.

Totodata, societatea sustine „buna sa credinta” , avand in vedere ca si-a achitat la momentul efectuării declarațiilor vamale toate taxele datorate.

SC * in vederea totodata ca nu are nicio culpă pentru neplata diferenței de taxe vamale stabilite prin decizia pentru regularizare a situației, intrucat a depus la autoritățile vamale declarațiile vamale în detaliu (în speță existând nu mai puțin de 102 declarații vamale), acestea

fiind acceptate de către autoritățile vamale, care au acordat liberul de vamă conform prevederilor legale în vigoare, iar în lipsa elementului esențial al răspunderii, respectiv culpa, nu pot fi aplicate majorările de întârziere.

II. Prin procesul verbal de control nr.* încheiat de reprezentanții Autorității Naționale a Vămilor - Direcția supraveghere accize și operațiuni vamale în baza căruia a fost emisă decizia pentru regularizarea situației nr.* și al cărui obiect l-a constituit verificarea corectitudinii încadrării tarifare pentru produsele importate, denumite generic „cacao granule, cu adaos de zahăr și vitamine- BRUMI”, s-au constatat următoarele:

În perioada 01.01.2003-31.12.2006, **SC *** a introdus în țară în regim vamal de import definitiv produse denumite „Brumi Instant cocoa+10vitamine”, la diferite gramaje de la firma *, pentru care a declarat în rubrica 33 „codul marfurilor” din declarațiile vamale în detaliu depuse cu ocazia vamuirii prezentate organelor de control codul tarifar 1806.10.20 „Cacao granule cu adaos de zahăr și vitamine” conform căruia au fost încasate toate celelalte drepturi vamale care se datorau în momentul importurilor, prevăzute în actele normative în vigoare la data efectuării operațiunilor de import verificate.

Pentru încadrarea marfurilor în Tariful vamal de import al României organele vamale au avut în vedere Regulile generale pentru interpretarea sistemului armonizat de denumire și codificare a marfurilor din anexa la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a marfurilor, respectiv regulile generale nr.1 și 6, aplicabile în speță și în concordanță cu Notele explicative ale sistemului armonizat precizate la art. 72 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, art. 9(1) din Legea nr. 86/2006. Totodată, organele vamale au aplicat prevederile art.104 din Hotărârea Guvernului nr.1114/1997 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României și art.658 (2) din Hotărârea Guvernului nr.707/2006 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României.

Din analiza documentelor și a mostrelor puse la dispoziție de societate, a reieșit că produsul cu denumirea "BRUMI-Instant cocoa+10 vitamine" este ambalat pentru vânzarea cu amănuntul în cutii de plastic de câte 380 g și respectiv în pungi de aluminiu de câte 150g, iar conform indicațiilor de pe ambalajele produselor au ca ingrediente: zahăr, cacao, emulgator lecitina, sare, aroma sintetică, etilvanilina, complex de vitamine și se utilizează pentru prepararea băuturilor. Pentru obținerea unui pahar de băutura se dizolvă aproximativ 4 lingurițe din produs într-un pahar cu lapte.

Organele vamale au precizat în procesul verbal de control că, în conformitate cu Nota 2 de la capitolul 18, " *poziția 18.06 cuprinde*

*produsele zaharoase care conțin cacao precum și, sub rezerva prevederilor de la Nota 1 a acestui capitol, celelalte preparate alimentare care conțin cacao", iar în notele explicative la Sistemul armonizat de la poziția 1806 se menționează ca " poziția include de asemenea produsele zaharoase care conțin cacao în orice proporție, nugatele cu ciocolata, pudrele de cacao cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori, ciocolatele sub forma de pudră cu adaos de lapte praf, produsele sub forma de pasta pe baza de cacao sau de ciocolata și lapte concentrat și, în general, toate preparatele alimentare care conțin cacao, **altele** decât cele **excluse** prin Considerațiile generale ale acestui capitol".*

Astfel, organele vamale au constatat ca **SC *** a încadrat **corect** produsele denumite generic „Cacao granule cu adaos de zahăr și vitamine-BRUMI”, (conform facturilor externe) la:

- poziția 18.06 „Ciocolata și alte preparate alimentare care conțin cacao”,

dar a încadrat eronat aceste produse la:

- subpoziția **1806.10** „, Pudră de cacao , cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori”

-codul tarifar 1806.10.20 „,Cu un conținut de zaharoza de minimum 5%, dar sub 65% din greutate - inclusiv zahăr invertit calculate în zaharoza -, sau izoglucoza calculate în zaharoza”.

încadrarea tarifară corectă a acestor produse fiind la:

- subpoziția 1806.90- „Altele”

- codul tarifar 1806.90.70 „Preparate conținând cacao, pentru băuturi”.

La stabilirea încadrării tarifare corecte a produsului în cauza organele vamale au avut în vedere avizul Direcției tehnici de vamuire și tarif vamal nr.* din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor.

Având în vedere cele constatate prin procesul verbal de control contestat, organele vamale au procedat la recalcularea cuantumului taxelor vamale și a TVA în funcție de taxa vamală corectă și TVA reală, stabilind prin decizia pentru regularizarea situației nr.* o sumă suplimentară de plată în sarcina societății de * lei, reprezentând * lei taxe vamale și * lei TVA.

Pentru neplata la termen a diferentelor stabilite, organele vamale au calculat dobânzi/majorări de întârziere până la data de 31.01.2008 inclusiv, în conformitate cu art. 12 și 13 alin. 1 și 2 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, respectiv cu prevederile 114 și 115 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în sumă totală de 1.321.135 lei, precum și penalități de întârziere, în conformitate cu art. 14 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, respectiv cu prevederile. 114 din

Ordonanta Guvernului nr.92/2003, cu modificările si completările ulterioare.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor vamale si actele normative invocate de contestatoare si de organele vamale, se retin urmatoarele:

Referitor la exceptia prescriptiei dreptului organelor vamale de a stabili diferente de de taxe vamale si TVA in vama aferent declaratiilor vamale inregistrate anterior datei de 31.01.2003 cauza supusa solutionarii este de a stabili daca , in raport de data comunicarii deciziei pentru regularizarea situatiei debitele calculate suplimentar de organele de control vamal sunt prescise.

In fapt, prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. * organele vamale au calculat in sarcina societatii diferente de obligatii fiscale privind taxe vamale si TVA pentru perioada 01.01.2003-15.09.2005 si accesorii pana la data de 31.01.2008, inclusiv.

Contestatoarea sustine ca dreptul autoritatii vamale de a modifica incadrarea tarifara este prescis pentru produsele importate anterior datei de 31 ianuarie 2005, avand in vedere dispozitiile art.221 alin.3 din Codul vamal comunitar, prin care se instituie un termen de prescriptie de 3 ani.

In drept, in perioada derularii importurilor, in speta sunt incidente prevederile art.61 (1) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei care precizeaza ca:

„Autoritatea vamală are dreptul ca, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să efectueze controlul vamal ulterior al operațiunilor”.

Aceste prevederi au fost preluate si la art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare incepand cu data de 20.06.2006.

Prevederile mai sus precizate se coroboreaza cu dispozitiile dreptului comun in materia prescriptiei, reprezentat de Decretul nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva republicat, care la art.16 precizeaza ca:

„ Prescripția se întrerupe:

a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția.

[...]

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecată ori de arbitrare, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începător de executare.

Prescripția nu este întreruptă, dacă s-a pronunțat încetarea procesului, dacă cererea de chemare în judecată sau executare a fost respinsă, anulată sau dacă s-a perimat, ori dacă cel care a făcut-o a renunțat la ea”.

și cu dispozițiile art.13 din același act normativ, care stipulează ca:

„Cursul prescripției se suspendă:

a) cât timp cel împotriva căruia ea curge este împiedicat de un caz de forță majoră să facă acte de întrerupere;

[...]

c) pînă la rezolvarea reclamației administrative făcută de cel îndreptățit, cu privire la despăgubiri sau restituiri, în temeiul unui contract de transport sau de prestare a serviciilor de poștă și telecomunicații, însă cel mai târziu pînă la expirarea unui termen de 3 luni socotit de la înregistrarea reclamației”.

În concluzie, se reține ca termenul de prescripție al dreptului organelor vamale de a modifica declarațiile vamale în cadrul cărora trebuie exercitat dreptul la acțiune sub sancțiunea pierderii acestui drept, începe să curgă de la data depunerii declarațiilor vamale de import, respectiv ianuarie 2003.

În situația în care acest termen de prescripție nu a fost întrerupt sau suspendat în sensul dispozițiilor art.16 din Decretul nr.167/1958 privitor la prescripția extinctivă republicată drepturile vamale sunt prescrise pentru perioada 01.01.2003 – 31.01.2003, în condițiile în care nu au intervenit cazuri de întrerupere, suspendare a prescripției, plată sau recunoașterea de către contribuabil a unor debite prescrise.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor Codului vamal comunitar instituit prin Regulamentul Consiliului nr.2913/1992, care în opinia contestatoarei, instituie un termen de prescripție de 3 ani de la data la care a luat naștere datoria vamală, aceasta nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât dispozițiile actului normativ precizat mai sus nu sunt aplicabile operațiunilor comerciale derulate în perioada 2003 -2005, când România nu era stat membru UE, în speță fiind aplicabile, așa cum s-a reținut mai sus, legea internă, respectiv Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României.

Având în vedere că din dosarul cauzei nu rezultă dacă au intervenit cazuri de întrerupere, suspendare a prescripției, plată sau recunoașterea de către contribuabil a unor debite prescrise corespunzător perioadei 01.01 – 31.01.2003, Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra cuantumului sumei prescrise, astfel ca, în temeiul prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa decizia

pentru regularizarea situatiei nr.* incheiata de Directia supraveghere accize si operatiuni vamale pentru suma totala de * lei, din care suma de * lei reprezinta taxe vamale si suma de * lei reprezinta TVA aferente declaratiilor vamale inregistrate in perioada 01.01 – 31.03.2003, urmand ca organele vamale sa reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare, avand in vedere cele retinute prin prezenta decizie si in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare in perioada verificata.

Deoarece decizia pentru regularizarea situatiei nr.* a fost desfiintata pentru debitul reprezentand drepturi vamale, urmeaza sa fie desfiintat si capatul de cerere privind accesoriile aferente, in suma totala de * lei , din care suma de * lei reprezinta accesorii aferente taxelor vamale si suma de * lei reprezinta accesorii aferente TVA, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale* .

2. Referitor la suma de * lei reprezentand drepturi vamale cauza supusa solutionarii este daca produsul importat, respectiv „Cacao granule.cu adaos de zahăr si vitamine-BRUMI” se incadreaza in tariful vamal de import al Romaniei la codul tarifar declarat de contestatoare, respectiv 1806.10.20 „Cu un continut de zaharoza de minimum 5%, dar sub 65% din greutate (inclusiv zahar invertit calculat in zaharoza) sau izoglucoza calculata in zaharoza” sau la cel constatat de organele vamale, respectiv 1806.90.70 „Preparate continand cacao, pentru bauturi”.

Perioada supusa verificarii este 01.01.2003 – 15.09.2006.

In fapt, **SC *** a efectuat in perioada verificata operatiuni de import definitiv de produse denumite generic „Cacao granule, cu adaos de zahăr si vitamine-BRUMI”.

Se retine ca prin declaratiile vamale de import definitiv, marfurile au fost incadrate la codul tarifar 1806.10.20.

In drept, incadrarea marfurilor in Tariful vamal de import al Romaniei se face conform Regulilor generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire si codificare a marfurilor, prezentate in anexa la Legea nr.98/1996 pentru aderarea Romaniei la Conventia Internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor si in concordanta cu Notele explicative ale sistemului armonizat, mentionate la art.48 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, care prevede urmatoarele :

(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.](#)

De asemenea, potrivit Regulilor generale pentru interpretarea sistemului armonizat din Anexa nr.1 la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor :

“ Incadrarea marfurilor in Nomenclatura pentru clasificarea marfurilor in tarifele vamale se face conform urmatoarelor principii :

1. Enuntul titlurilor sectiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca avand numai o valoare indicativa, incadrarea marfii considerandu-se legal determinata atunci cand este in concordanta cu textul pozitiiilor si al notelor de sectiuni si de capitole si atunci cand nu sunt contrare termenilor utilizati in acele pozitii si note”.

Conform Regulii 1 de interpretare, incadrarea marfurilor este considerata legal determinata atunci cand este in concordanta cu textul pozitiiilor si al notelor de sectiuni si de capitole.

In urma analizei documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca produsul importat denumit generic „Cacao granule cu adaos de zahăr și vitamine-BRUMI” este un produs prezentat sub forma de pudra, ambalat in cutii de plastic de cate 380 g și respectiv in pungi de aluminiu de cate 150g, care contine zahăr, cacao, emulgator lecitina, sare, aroma sintetica, etilvanilina, complex de vitamine și este utilizat la prepararea băuturilor.

Conform Notei 2 de la capitolul 18, " *pozitia 18.06 cuprinde produsele zaharoase care conțin cacao precum și, sub rezerva prevederilor de la Nota 1 a acestui capitol, celelalte preparate alimentare care conțin cacao*", iar in notele explicative la Sistemul armonizat de la poziția 1806 se menționează ca " *poziția include de asemenea produsele zaharoase care conțin cacao in orice proporție, nugatele cu*

*ciocolata, pudrele de cacao cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori, ciocolatele sub forma de pudra cu adaos de lapte praf, produsele sub forma de pasta pe baza de cacao sau de ciocolata si lapte concentrat si, in general, toate preparatele alimentare care conțin cacao, altele decât cele **excluse** prin Considerațiile generale ale acestui capitol”.*

Se retine ca reglementarile Comisiei Europene sunt obligatorii si pentru Romania care utilizeaza Nomenclatura combinata pentru denumirea si clasificarea marfurilor din Uniunea Europeana in conformitate cu angajamentele asumate prin Acordul European instituind o asociere intre Romania, pe de o parte, si Comunitatile Europene si statele membre ale acestora, pe de alta parte, semnat la Bruxelles la 01.02.1993, ratificat prin Legea nr. 20/1993.

Astfel, in conformitate cu notele explicative de la pozitia 1806 “ciocolata si alte preparate alimentare care contin cacao” reglementarile Comisiei Europene, specificate mai sus, precum si modul de prezentare la vamuire, respectiv cutii de plastic de cate 380 grame si pungi de aluminiu de 150 grame si indicatiile de utilizare de pe ambalajul produsului conduc la concluzia ca incadrarea produsului „Cacao granule cu adaos de zahăr si vitamine-BRUMI” la pozitia 1806, cod tarifar 1806.90.70 „preparate continand cacao, pentru bauturi” este mai specifica decat incadrarea la codul tarifar 1806.10.20 “cu un continut de zaharoza de minimum 5% dar sub 65% din greutate, inclusiv invertit calculat in zaharoza sau izoglucoza calculate in zaharoza” folosit de societate.

In acelasi sens este si adresa Autoritatii Nationale a Vamilor-Directia tehnici de vamuire si tarif vamal nr.* , aflata, in copie, la dosarul cauzei.

Referitor la invocarea de catre contestatoare a Regulii nr.3 care stabileste ca pozitia cea mai specifica trebuie sa aiba prioritate asupra pozitiilor cu un continut mai general , aceasta nu se poate retine in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere faptul ca societatea extrapoleaza dispozitiile acestei reguli la subpozitiile tarifare, fapt complet eronat, asa cum precizeaza organele vamale prin adresa nr.* .

Astfel, incadrarea tarifara corecta in raport de caracteristicile produsului este la codul tarifar 1806.90.70 „preparate continand cacao, pentru bauturi”, asa cum, in mod legal, au constatat organele vamale.

Dat fiind ca societatea contestatoare in calitate de titulara a operatiunilor vamale de import, a incadrat in mod gresit bunurile importate la codul tarifar 1806.10.20 , corecte fiind incadrările tarifare

dispuse de organele vamale, acestea au recalculat cuantumul taxelor vamale si al TVA, in functie de incadrarea corecta, rezultand de plata in sarcina **SC** * obligatii suplimentare reprezentand drepturi vamale.

Avand in vedere cele precizate si prevederile legale citate urmeaza a se respinge contestatia formulata pentru suma de * lei reprezentand drepturi vamale, din care * lei taxe vamale si * lei TVA.

3. Referitor la suma totala de * lei reprezentand accesorii aferente drepturilor vamale , cauza supusa solutionarii este daca pentru diferentele de drepturi vamale aferente declaratiilor vamale depuse in perioada 01.02.2003 – 15.09.2005 accesoriile se calculeaza dupa 7 zile de la data comunicarii actului de control sau de la data depunerii declaratiilor vamale in conformitate cu dispozitiile dreptului comun.

In fapt, societatea contestatoare a efectuat in perioada verificata o serie de importuri de bunuri.

Prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. * organele vamale au stabilit in sarcina societatii diferente dedrepturi vamale, pentru care au fost calculate dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere de la data depunerii declaratiilor vamale de import si pana la data actului de control.

Organele vamale au calculat dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente datoriei vamale de la data depunerii declaratiilor vamale, respectiv 02.02.2003 si pana la data de 15.09.2005.

In drept, pana la data de 27.05.2004 erau in vigoare dispozitiile art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei care prevedea:

„Când controlul vamal ulterior constată că s-au încălcat reglementările vamale aplicate, datorită unor date cuprinse în declarația vamală, autoritatea vamală, după determinarea taxelor vamale convenite, ia măsuri de încasare, respectiv de restituire a acestora. Diferențele în minus se comunică titularului operațiunii comerciale și urmează a fi achitate în termen de 7 zile de la data comunicării. Neplata diferenței datorate de titularul operațiunii comerciale în acest termen atrage suportarea de majorări de întârziere aferente acestei diferențe, în cuantumul stabilit prin lege, precum și interzicerea efectuării altor operațiuni de vămuire, până la achitarea datoriei vamale”.

Incepand cu data de 28.05.2004, art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997 a fost abrogat de art.200 din **Ordonanta** Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, asa cum a fost modificata prin Legea nr. 174/2004 care stipuleaza:

“Abrogari

La data intrării în vigoare a prezentului cod se abroga:

[...]

k) art. 61 alin. (3) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 180 din 1 august 1997, cu modificările și completările ulterioare."

Având în vedere prevederile legale incidente spetei rezulta că pentru declarațiile vamale depuse în perioada 01.02.2003 – 15.09.2005 sunt aplicabile dispozițiile art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal, în sensul că pentru diferențele de taxe vamale aferente acestei perioade se calculează accesorii după expirarea termenului de plată de 7 zile de la data comunicării acestor diferențe și până la achitarea datoriei vamale.

Pentru declarațiile vamale depuse după data de 28.05.2004 sunt aplicabile dispozițiile Codului de procedură fiscală, în sensul că pentru diferențele de taxe vamale aferente acestei perioade se calculează accesorii începând cu ziua imediat următoare scadenței acestora până la data stingerii diferențelor inclusiv, în conformitate cu dispozițiile dreptului comun, prevederile art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997 nemaifiind aplicabile.

În același sens este și punctul de vedere exprimat într-o speta asemănătoare de Direcția juridică prin adresa nr. * în care se precizează că *"soluția de mai sus respectă, pe de o parte, aplicarea principiilor de drept care guvernează aplicarea legii în timp, asigurând respectarea dispozițiilor fiscale și vamale aplicabile în timp cu privire la momentul de la care se calculează accesorii în cazul diferențelor de drepturi vamale de import ca urmare a controlului vamal ulterior.*

Pe de altă parte, apreciem că se asigură și un tratament echitabil contribuabililor care sunt supuși controlului organelor vamale după data de 28.05.2004 (data abrogării art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997) față de cei care au fost deja supuși controlului până la această dată și care au beneficiat deja de dispozițiile art. 61 alin 3 din Legea nr, 141/1997."

De asemenea, Autoritatea Națională a Vamelor a precizat prin adresa nr* că *"în cazul taxelor vamale stabilite prin acte constatatoare care se referă la declarațiile vamale emise înainte de abrogarea alin 3 al art. 61 din Legea nr. 141/1997, data de la care curg majorările de întârziere aferente diferențelor de taxe vamale și neachitate în termenul de 7 zile de la comunicare, este ziua imediat următoare încetării termenului de 7 zile de la comunicarea actului constatator."*

În același sens este și punctul de vedere al Direcției Generale Impozite Indirecte, transmis cu adresa nr. *.

Prin adresa nr. *, transmisa intr-o speta asemanatoare, Autoritatea Nationala a Vamilor a precizat ca *"in cazul taxelor vamale stabilite prin acte constatatoare cu privire la declaratii vamale emise inainte de abrogarea alin 3 al art. 61 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, data de la care se aplica majorari de intarziere aferente diferentelor de taxe vamale, nechitate in termenul de 7 zile de la comunicare, este ziua imediat urmatoare incetarii termenului de 7 zile de la comunicarea actului constatator."*

De asemenea, prin adresa nr. *, Directia Generala Juridica, a precizat ca isi mentine *"punctul de vedere exprimat prin adresa nr. *."*

Astfel, pentru diferentele de taxe vamale constatate de organele vamale aferente declaratiilor vamale depuse in perioada 01.02.2003 -28.05.2004, data abrogarii art. 61 alin 3 din Legea nr. 141/1997, accesoriile se calculeaza dupa 7 zile de la comunicarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. *.

In consecinta, pentru diferentele de taxe vamale constatate de organele vamale aferent declaratiilor vamale depuse pana la data de 28.05.2004 accesoriile se calculeaza dupa 7 zile de la comunicarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr.*.

Avand in vedere ca organele vamale au calculat prin decizia pentru regularizarea situatiei contestata accesorii de la data de 05.02.2003, data depunerii declaratiilor vamale de import si pana la data actului de control pentru diferente drepturi vamale aferente unor declaratiile vamale depuse in perioada 05.02.2003 – 15.09.2005, urmeaza a se:

- admite contestatia formulata de **SC** * pentru suma de * lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de drepturi vamale pentru declaratiile vamale depuse in perioada 05.02.2003 – 04.05.2004, deci anterior datei de 28.05.2004, din care:

* lei accesorii aferente taxei vamale

* lei accesorii aferente TVA

- respinge contestatia formulata de * pentru suma de * lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de drepturi vamale pentru declaratiile vamale depuse in perioada 10.09.2004 – 15.09.2005, ulterior abrogarii art.61 alin.3 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, din care:

* lei accesorii aferente taxei vamale

* lei accesorii aferente TVA.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor 61 (1) , art. 61(3) din Legea nr.141/1997, art.48, art.100 din Legea nr.86/2006 coroborate cu art.216 din Ordonanta Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr.* pentru suma totala * reprezentand:

taxe vamale

TVA

accesorii aferente taxelor vamale

accesorii aferente TVA

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC** * pentru suma totala de (lei reprezentand:

taxe vamale

TVA

accesorii aferente taxelor vamale

accesorii aferente TVA

3. Admiterea contestatiei formulata de **SC** * pentru suma totala de * reprezentand:

accesorii aferente taxei vamale

accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Ploiesti sau la Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.