



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail :Contestatii.ANAF@mfinante.ro

Decizia nr. 223 /2010

privind solutionarea contestației depusă de **SC X SA**, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscala sub nr. 907741/14.05.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. prin adresa nr. X/10.05.2010 înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. 907741/14.05.2010 asupra contestației depusă de SC .X. SA cu sediul in str. X nr. X, sector X, .X..

Societatea contestă suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta datorie vamala si suma de .X. lei reprezinta majorari de intarziere aferente, stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. .X./29.03.2010 emisa in baza procesului verbal nr. .X./29.03.2010 , incheiate de reprezentanții Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale .X.

In raport de data comunicarii deciziei pentru regularizarea situației, 31.03.2010, contestația a fost depusă in termenul prevazut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind depusa la oficiul postal in data de 30.04.2010, conform copiei plicului de expeditie, aflata la dosarul cauzei.

Constatând ca in speța sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art. 207 si 209 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea regăsindu-se in anexa 1 la poziția nr. X din Ordinul ministrului economiei si finanțelor nr. 2400/2009 privind actualizarea marilor contribuabili din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Directia generala

de solutionare a contestatiilor, este legal investită sa se pronunte asupra contestației formulate.

I. Prin contestatia formulata societatea arata ca in perioada martie 2005-august 2009 a realizat in baza contractelor incheiate cu societatile .X. ET .X. din Franta si .X. din Anglia , operatiuni vamale de import de zahar din Brazilia, sub conditia de livrare CIF .X..

Societatea arata ca organele vamale au constatat ca pentru zaharul sosit in portul .X. cu 2 nave maritime nu au fost respectate prevederile legale referitoare la stabilirea valorii in vama a marfurilor importate, in speta cantitatea de zahar brut declarata in vama a fost diminuata cu pierderile cantitative ca urmare a manipularii marfurilor si care nu pot fi admise ca pierderi tehnologice intrucat nu respecta prevederile Hotararii Guvernului nr. 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipulării și depozitării mărfurilor solide și lichide, în vrac, în porturile maritime și fluviale românești.

Societatea invedereaza ca in perioada 2003-2006 a efectuat si alte importuri de zahar derulate sub conditia de livrare CIF iar la controlul ulterior efectuat de reprezentantii Directiei Regionale Vamale .X., acestia au constatat ca nu datoreaza drepturi vamale pentru diferentele cantitative de marfuri si au incadrat aceste pierderi ca pierderi tehnologice in conformitate cu prevederile Hotararii Guvernului nr. 111/2002.

Societatea arata ca potrivit contractelor de vanzare cumparare incheiate cu .X. ET .X. din Franta si .X. din Anglia conditia de livrare negociata de parti a fost CIF .X. si aceasta presupune, conform regulilor Incoterms, ca dreptul de proprietate asupra bunurilor si implicit riscul de pierdere sau deteriorare a marfurilor este transferat de la vanzator cumparatorului in momentul in care marfurile trec peste balustrada navei in portul de expeditie, pierderile datorate manipularii, transportului sau depozitarii marfurilor care survin dupa incarcarea marfii in portul de expeditie cad in sarcina cumparatorului.

Societatea precizeaza ca prin utilizarea conditiei de livrare CIF .X. , nu se justifica includerea in contractul de vanzare cumparare a unei clause exprese care sa specifice drepturile si obligatiile partilor in ceea ce priveste pierderile tehnologice ce survin ca urmare a transportului manipularii sau depozitarii marfurilor pentru ca acceptarea diferentelor de cantitate este inclusa in aceasta conditie Incoterms, in acelasi sens fiind si prevederile art. 970 din Codul Civil.

Societatea arata ca termenii Incoterms definesc si statueaza cadrul in care cumparatorul si vanzatorul isi desfasoara rolul in privinta transportului de marfa , iar prin inscrierea conditiei de livrarea CIF reiese ca partile contractante au inteles sa-si insuseasca termenii comerciali pe care

aceasta ii presupune, iar pretentia organelor de control privind precizari exprese cu privire la acceptarea de catre parti a pierderilor tehnologice duce la infrangerea ratiunii pentru care aceste reguli au fost create.

De asemenea, societatea invedereaza ca prin utilizarea conditiei de livrare CIF pretul pe tona negociat cu furnizorii este mai mic decat in cazul utilizarii unei alte conditii de livrare prin care diferentele cantitative sau calitative ar fi suportate de vanzator, cum este spre exemplu in cazul conditiei de livrare DES , fapt ce nu poate fi explicat decat prin aceea ca ambele parti contractante cunosc si accepta ca pierderile datorate manipularii, transportului sau depozitarii marfurilor, care survin dupa incarcarea marfii in portul de expeditie sunt suportate de cumparator, din momentul in care marfa ii este pusa la dispozitie, or sustinerea organelor vamale privind necesitatea ajustarii pretului platit sau de platit, este lipsita de fundament juridic intrucat nu tine seama de realitatile contractuale si prevederile art. 969 Cod Civil.

Societatea precizeaza ca Hotararea Guvernului nr. 111/2002 se refera la pierderile tehnologice care se datoreaza manipularii si depozitarii marfurilor ambulate in vrac si care se afla in porturile maritime si fluviale romanesti, or organele vamale au aplicat gresit legislatia pentru tranzactiile desfasurate cu cei doi exportatori in conditiile in care aceste prevederi se aplica relatiilor comerciale dintre SC .X. SA si operatorul portuar care a prestat serviciile de manipulare si depozitare.

Societatea arata ca in contractul incheiat cu operatorul portuar .X. SA a prevazut un procent de maxim 0,5% pierderi tehnologice datorate manipularii, care se incadreaza in limita stabilita la art. 2 din Hotararea Guvernului nr. 111/2002, iar pierderile tehnologice constatate si inregistrate ca urmare a operatiunilor de manipulare se incadreaza in acest procent.

Societatea precizeaza ca potrivit Hotararii Guvernului nr. 111/2002 pentru ca pierderile tehnologice sa nu fie luate in considerare la stabilirea cuantumului taxelor vamale, acestea trebuie sa fie acceptate de partile contractante, sa se incadreze in procentele din anexa si sa fie specificate in declaratia vamala, or aceste conditii au fost indeplinite astfel ca masura organelor vamale de a stabili diferente de drepturi vamale pentru aceste pierderi tehnologice pe motiv ca nu s-a facut regularizarea cantitatilor de zahar cu furnizorul este neintemeiata.

Societatea precizeaza ca prin acceptarea declaratiilor vamale si acordarea liberului de vama, organele vamale au luat in considerare pierderile cantitative declarate de societate, iar o decizie pentru regularizarea situatiei emisa ca urmare a unei reverificari a declaratiei vamale sau unui control ulterior se poate face in baza art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei si in situatia in care se constata ca informatiile din declaratia vamala sunt incorecte, ceea ce in speta de fata nu este cazul.

Societatea solicita anularea obligatiilor stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. .X./29.03.2010 intocmita in baza procesului verbal nr. .X./29.03.2010.

II. Prin procesul verbal nr. .X./29.03.2010 care a stat la baza deciziei pentru regularizarea situatiei nr. .X./29.03.2010 incheiate de reprezentantii Directiei regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. s-au constatat urmatoarele:

Perioada verificata august 2006-decembrie 2006

Societatea a efectuat in perioada verificata o serie de importuri definitive de zahar brut din Brazilia, sosite in Portul .X. cu 2 de nave maritime.

Organele vamale au constatat ca in perioada verificata societatea a importat zahar brut, sosit in portul .X. in conditia de livrare CIF .X., respectiv, vânzătorul plătește navlul, asigurarea maritima si costurile necesare pentru aducerea mărfii in portul de destinatie convenit, asigura vamuirea mărfii, cumpărătorul suportând riscurile mărfii din momentul trecerii ei peste balustrada vasului in portul de încărcare, precum si cheltuielile suplimentare.

Organele vamale au constatat ca nu au fost respectate prevederile legale in vigoare referitoare la stabilirea valorii in vama in sensul ca potrivit documentelor comerciale si vamale de la momentul incarcarii zaharului brut pe nave in porturile de incarcare si pana la momentul vamuirii in Romania au aparut diferente cantitative intre cantitatea de zahar incarcata , platita integral si cantitatea de zahar efectiv vamuita.

Organele vamale precizeaza ca in contractele incheiate cu partenerii externi, s-a prevazut ca "greutatea , calitatea si conditia va fi finala la portul de încărcare, conform certificatelor eliberate de o societate de supraveghere recunoscuta internațional la alegerea si pe cheltuiala vânzătorului ", de unde rezulta ca vânzătorul nu mai accepta sa suporte nici o pierdere cantitativa sau calitativa de la momentul incarcarii si pana la destinație, ceea ce face ca prețul incasat efectiv sa fie cel pentru marfa incarcata la portul de plecare.

Organele vamale au precizat ca plata marfurilor s-a efectuat de fiecare data, la pretul facturat pentru intreaga cantitate de marfa contractata, conform contractelor incheiate de societate cu partenerii sai externi, .X. si .X. ET .X., iar la momentul importurilor s-a luat in calcul pentru declararea valorii in vama doar cantitatile efectiv descarcate de pe nava.

Organele vamale arata ca pentru o factura emisa de furnizorul extern s-au depus de regula mai multe declaratii vamale de import , iar din

verificarea valorii in vama declarate pentru fiecare factura externa , conform declaratiilor vamale de import, rezulta diferente de valoare care nu au fost luate in calcul la stabilirea drepturilor vamale pentru zaharul brut importat, iar diferenta dintre valoarea totala a facturii si valoarea in vama, cumulat, declarata pana la momentul efectuarii ultimului import trebuia sa lichideze total, din punct de vedere al valorii marfa contractata si platita integral.

Organele vamale precizeaza ca valoarea in vama pentru care se datorează drepturi de import a fost diminuata, intrucat pentru mărfuri, la portul de incarcare s-a stabilit un preț/tona in conditia de livrare CIF, dar in portul de descărcare a ajuns o cantitate mai mica de mărfuri pentru care s-a plătit prețul pentru toata cantitatea plecata de la portul de incarcare, iar drepturile vamale s-au achitat prin urmare pentru o valoare in vama mai mica a mărfii importate netinandu-se cont de faptul ca pentru mărfurile sosite efectiv la destinație, drepturile vamale de import se stabilesc, conform art.I din art. VII al GATT, in functie de prețul real plătit, respectiv prețul aferent intregii cantități de marfa incarcata la portul de incarcare.

Organele vamale arata ca in declaratiile vamale s-a facut mentiunea la rubrica 31 ca pierderile cantitative sunt in conformitate cu prevederile Hotararii Guvernului nr. 111/2002, însa in contractele de vanzare cumparare incheiate cu furnizorii externi nu se face nicio referire la aceste pierderi in sensul ca acestea vor fi recunoscute de vanzator si acceptate de acesta si care sa aiba ca si consecinta diminuarea pretului efectiv platit sau de platit.

Organele vamale arata ca la stabilirea valorii in vama a marfurilor importate aceasta nu poate scadea pierderile cantitative prevazute de Hotararea Guvernului nr. 111/2002 deoarece nu s-a efectuat regularizarea cu furnizorul, in conditiile in care marfa a fost achitata furnizorului in intregime, pentru toata cantitatea incarcata in portul de livrare.

Organele vamale arata ca prin neacceptarea in contract a pierderilor rezultate pe durata transportului naval, exportatorul a incasat prețul mărfii livrate indiferent de cantitatea efectiva de marfa ajunsa in portul de destinație, pierderile de marfa de pe parcursul navei fiind negociate prin prețul stabilit in contract.

De asemenea organele vamale au constatat ca in evidentele contabile ale societății valoarea mărfurilor importate este evidențiată la pretul efectiv platit pentru marfa, care reprezinta si valoarea in vama a marfurilor.

Organele vamale au constatat ca valoarea diferenței cantitative de mărfuri inregistrata in portul de plecare si respectiv in cel de destinatie a fost repartizata in mod proporțional pe mărfurile recepționate de societate,

majorandu-se prețul de intrare pe tona de marfa in evidentele contabile, valoare pentru care trebuiau achitate drepturile de import.

Organele vamale arata ca diferența de valoare in vama trebuia inclusa in valoarea in vama declarată la momentul efectuării ultimului import (al fiecărei cantitati de marfa transportate pe o nava) care lichida total cantitatea de marfa contractata si plătită in totalitate.

Organele vamale in conformitate cu prevederile art.I din art..VII al GATT, art. 57 alin.1, art. 223 alin 1 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României, au calculat in sarcina societatii suma de .X. lei reprezentand drepturi vamale si suma de .X. lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Referitor la suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta datorie vamala si suma de .X. lei reprezinta majorari de intarziere aferente, ***cauza supusa solutionarii este daca la stabilirea valorii in vama a marfurilor importate de contestatoare aceasta poate scadea pierderile cantitative prevazute de Hotararea Guvernului nr. 111/2002 si pentru care nu s-a efectuat regularizarea cu furnizorul, in conditiile in care marfa a fost livrata sub conditia de livrare CIF .X. si a fost achitata furnizorului pentru toata cantitatea incarcata in portul de livrare, fara ca partenerii contractuali sa tina seama de cantitatile efectiv ajunse in portul de destinatie.***

In fapt, SC .X. Romania SA, in perioada august 2006-decembrie 2006, a realizat in baza contractelor incheiate cu societatile .X. ET .X. din Franta si .X. din Anglia, operatiuni de import de zahar din Brazilia, marfurile fiind livrate sub conditia de livrare CIF .X., **respectiv**, vânzătorul plătește navlul, asigurarea maritima si costurile necesare pentru aducerea mărfii in portul de destinatie convenit, asigura vămuirea mărfii, cumpărătorul suportând riscurile mărfii din momentul trecerii ei peste balustrada vasului in portul de încărcare, precum si cheltuielile suplimentare.

Plata marfurilor s-a efectuat de fiecare data, la pretul facturat pentru intreaga cantitate de marfa contractata, conform contractelor incheiate de societate cu partenerii sai externi, .X. si .X. ET .X., iar la momentul importurilor societatea a luat in calcul pentru declararea valorii in vama doar cantitatile efectiv descarcate de pe nava, intrucat prin contractul incheiat cu

operatorul portuar SC .X. SA a prevazut un procent de maxim de pierderi tehnologice datorate manipularii, conform prevederilor art. 2 din Hotararea Guvernului nr. 111/2002.

Organele vamale au stabilit in sarcina societatii diferente de drepturi vamale, ca urmare a includerii in valoarea in vama si a diferentelor cantitative dintre cantitatea contractata si achitata catre furnizor si cantitatile descarcate efectiv pe motiv ca nu poate scadea pierderile cantitative prevazute de Hotararea Guvernului nr. 111/2002 deoarece nu s-a efectuat regularizarea cu furnizorul, iar in contractele de vanzare cumparare incheiate cu furnizorii externi nu se face nicio referire la aceste pierderi in sensul ca acestea vor fi recunoscute de vanzator si acceptate de acesta si care sa aiba ca si consecinta diminuarea pretului efectiv platit sau de platit.

In drept, art. 77 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei prevede:

(1) Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.

Aceste prevederi se regasesc si la art. 57 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei.

Art. 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, aprobat prin Decretul nr. 183/1980 prevede:

1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sînt vîndute pentru export cu destinația țării de import, după o ajustare conform dispozițiilor art. 8, în măsura în care:

[...]

Astfel, in virtutea Acordului privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț, prima bază pentru determinarea valorii în vamă este "valoarea de tranzacție", pentru mărfurile importate.

De asemenea se retine ca Hotararea Guvernului nr. 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipularii și depozitării mărfurilor solide și lichide, în vrac, în porturile maritime și fluviale românești, prevede:

ART. 1

În cazul transportului de mărfuri solide și lichide, în vrac, cu nave maritime și fluviale, procentele maxime admise ca pierderi tehnologice datorate manipularii și depozitării în porturile maritime și fluviale românești

sau în punctele izolate, în afara acestora, în care este aprobată de către autoritățile competente operarea navelor, precum și categoriile de mărfuri la care se aplică aceste procente sunt cele prevăzute în anexa care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

ART. 2

(1) Pentru cantitățile de mărfuri care reprezintă pierderi tehnologice rezultate din operațiunile prevăzute la art. 1, acceptate de părțile contractante sau de către reprezentanții acestora și care se încadrează în procentele prevăzute în anexă, nu se datorează drepturi de import.

(2) Procentele de pierderi tehnologice acceptate de părțile contractante se vor specifica de importator, exportator sau de către reprezentanții acestora în declarația vamală de detaliu, iar cantitatea de marfă rezultată ca pierdere tehnologică, conform anexei, nu se va lua în calcul la aplicarea Tarifului vamal de import al României.

(3) Pierderile tehnologice rezultate din operațiunile prevăzute la art. 1, care depășesc procentele prevăzute în anexă, nu vor fi acceptate de autoritățile vamale, chiar dacă au fost acceptate de părțile contractante sau de către reprezentanții acestora. Pentru aceste pierderi se datorează drepturile de import, potrivit legii.

Astfel, prin actul normativ invocat mai sus sunt stabilite procentele maxime admise ca pierderi tehnologice datorate manipulării și depozitării în porturile maritime și fluviale românești, în care este aprobată de către autoritățile competente operarea navelor, precum și categoriile de mărfuri la care se aplică aceste procente.”

Pentru pierderile tehnologice nu se datorează drepturi de import cu condiția ca acestea să fie acceptate de partile contractante, să se încadreze în procentele din anexa și să fie specificate în declarația vamală.

Având în vedere că prin contractele încheiate cu partenerii externi, s-a prevăzut că marfa va fi livrată sub condiția de livrare CIF rezulta potrivit regulilor Incoterms, că dreptul de proprietate asupra bunurilor și implicit riscul de pierdere sau deteriorare a marfurilor este transferat de la vânzător cumpărătorului în momentul în care marfurile trec peste balustradele navei în portul de expediție, pierderile datorate manipulării, transportului sau depozitării marfurilor care survin după încărcarea marfii în portul de expediție cad în sarcina cumpărătorului.

În ceea ce privește zahărul brut livrat sub condiția de livrare CIF .X. , diferențele cantitative se suportă de cumpărător care le acceptă contractual, astfel că prețul marfii pentru această condiție de livrare este mai mic , deoarece riscul este mai mare, fiind preluat integral de cumpărător.

În cazul acestei condiții de livrare, prețul achitat în avans pentru marfa contractată este definitiv și nu se mai face regularizarea ulterioară în funcție de cantitatea efectiv intrată în țară.

Avand in vedere ca valoarea de tranzactie in cazul conditiei de livrare CIF .X. este pretul achitat in avans pentru marfa contractata, aceasta obligatie a contestatoarei de a declara in vama valoarea tranzactiei, care dealtfel este inregistrat in contabilitate, nu exclude dreptul acesteia de a beneficia de prevederile art. 2 din Hotararea Guvernului nr. 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipulării și depozitării mărfurilor solide și lichide, în vrac, în porturile maritime și fluviale românești, iar in ipoteza existentei pierderilor tehnologice se aplica dispozitiile acestui act normativ.

In acelasi sens este si Decizia nr. 2471/13.06.2008, pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie, intr-o speta similara.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca prin actul de control organele vamale nu au tinut cont pierderile tehnologice declarate de societate prin declaratiile vamale, respectiv daca cuantumul acestor pierderi tehnologice se incadreaza in procentajele maxime prevazute in Hotararea Guvernului nr. 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipulării și depozitării mărfurilor solide și lichide, în vrac, în porturile maritime și fluviale românești, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra cuantumului diferentelor de drepturi vamale si accesorii aferente stabilite in sarcina contestatoarei.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, deciziei pentru regularizarea situatiei nr. .X./29.03.2010 emisa in baza procesului verbal nr. .X./29.03.2010 va fi desfiintata pentru suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta datorie vamala si suma de .X. lei reprezinta majorari de intarziere aferente, urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie si in conformitate cu prevederile legale incidente in perioada verificata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art art.77 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, art. 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, aprobat prin Decretul nr. 183/1980, art.2 din Hotararea Guvernului nr. 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipulării și depozitării mărfurilor solide și lichide, în vrac, în porturile maritime și fluviale românești, art 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Desfiintarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. .X./29.03.2010 emisa in baza procesului verbal nr. .X./29.03.2010 va fi desfiintata pentru suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta datorie vamala si suma de .X. lei reprezinta majorari de intarziere aferente, urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL ADJUNCT

X