



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Constanța  
Biroul Soluționare Contestatii



B-dul I.G.Duca nr. 18  
900697, Constanța  
Tel : +0241 48 80 55  
Fax : +0241 48 80 55  
e-mail : Soluționare.Contestatii.CT@mfinante.ro

#### **DECIZIA nr. 13/15.02.2010 privind soluționarea contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.A. înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Biroul Soluționare Contestatii din cadrul D.G.F.P. a fost sesizat de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța prin adresa nr...../05.01.2010, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 08.01.2010, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.A.**, cu sediul în Incinta Port Dana ....., Jud. Constanța, CIF RO .....

**Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile de plată stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr...../04.12.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța în baza Procesului verbal de control nr...../02.12.2009, în cuantum total de ..... lei, compusă din:**

- ..... lei - T.V.A.;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al societății, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost transmise contribuabilului cu adresa nr...../07.12.2009, iar contestația a fost depusă la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 30.12.2010, fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Biroul Soluționare Contestatii din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

**I. Prin adresa înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța sub nr...../30.12.2009,** petenta, prin reprezentantul său legal, formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 04.12.2009, întocmită de acest organ în baza Procesului verbal de control nr..... din 07.12.2009, solicitând admiterea contestației și anularea acestor acte administrative fiscale.

În susținerea contestației petenta arată că:

-în baza contractului de transport maritim, navele H....., T..... și T....., au fost angajate să transporte diferite cantități de marfă, în speță diamoniu fosfat vrac din import (T.....), în Portul Constanța;

- importatorul (cumpărătorul, proprietarul) mărfii sosite din import cu cele trei nave este S.C. T..... cu sediul în E.....;

- între S.C. CONSTANTA S.A. și importator a intervenit Contractul economic de

prestații portuare nr...../02.12.2008, prelungit prin actul adițional nr...../2009, privind derularea cantităților de îngrășăminte vrac prin danele aparținând societății CONSTANTA S.A.;

- cele trei nave s-au aflat sub operațiuni de descărcare în danele aparținând CONSTANTA S.A..

Potivit prevederilor contractuale (art.6.6), prestatorul de servicii (CONSTANTA S.A.) nu efectuează verificări cantitative și nici nu răspunde pentru eventualele neconcordanțe constatate între cantitățile declarate în documentele de transport ale navei/barjei și cele determinate prin draft-survey, iar în cazul în care se depozitează marfă în magazie, aceasta se preia fără cântărire, pe bază de draft survey. Totodată, petenta arată că tot la art.6(6) din contractul de prestări încheiat cu beneficiarul se precizează că eventualele diferențe ce pot apărea între manifest și cele stabilite de firmele autorizate mandatate în controlul calității și cantității prin draft survey efectuat la navă și sau /barjă sau prin cântărire la auto/vagon gol/plin, nu privesc prestatorul de servicii, în speță CONSTANTA S.A., care are obligația să încheie un proces verbal la finele descărcării navei, contrasemnat de comandantul navei, prin care se atestă că întreaga cantitate de marfă a fost descărcată din navă.

Totodată, în contract s-a inserat și clauza potrivit căreia prestatorul nu răspunde de pierderile tehnologice prevăzute în H.G. nr.111/2002.

Față de cele menționate, petenta susține că a respectat întocmai instrucțiunile primite de la importatorul mărfii precum și prevederile contractuale stabilite de comun acord.

Referitor la persoana responsabilă cu plata TVA pentru bunurile din import, petenta arată că această obligație revine fără dubii importatorului, respectiv societății T....., care trebuie să achite și să suporte taxa pe valoarea adăugată.

În plus, petenta arată că potrivit art.128 alin.8 lit.c) din Codul fiscal „ nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin.1) perisabilitățile, în limitele prevăzute de lege.”

Pe de altă parte, petenta susține că datorită interpretării greșite a înscrisurilor ce le-au fost puse la dispoziție, inspectorii vamali au pus în sarcina sa obligația de plată, invocând faptul că procentele de pierderi tehnologice nu au fost specificate în declarația vamală în detaliu, susținând că CONSTANTA S.A. trebuia să întocmească aceste declarații vamale de import. În opinia sa, această susținere este falsă, pe motiv că aceste documente se întocmesc de către importatorul mărfii sau de declarantul vamal, în speță de către S.C. R..... S.A. și S.C. D..... S.R.L. Astfel, în litigiul de față, CONSTANTA S.A. nu poate fi ținută răspunzătoare de faptul că nici importatorul mărfii și nici declarantul vamal nu a specificat aceste pierderi tehnologice în declarațiile vamale. Pe de altă parte petenta arată că afirmația organelor de inspecție vamală potrivit căreia „maniera în care au fost justificate cantitățile lipsă în mod diferit față de cea prevăzută la art.2(2) din H.G. nr.111/2002, nu poate fi considerată satisfăcătoare”, nu poate fi un argument în justificarea măsurii dispuse.

Concluzionând, petenta consideră că, în speță, autoritatea vamală adoptă un comportament abuziv, în sensul că pretinde plata TVA de la operatorul portuar și nu de la importator, exportator sau de la reprezentanții acestora în declarația vamală în detaliu.

Față de cele prezentate, petenta arată că înscrisurile prezentate dovedesc faptul că întreaga cantitate de marfă descărcată din cele trei nave a fost încărcată pe o altă navă precum și pe auto, transportul fiind lichidat.

În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de ..... lei, stabilite ca obligație de plată, petenta arată că nu le datorează, atâta timp cât nu există o neplată culpabilă a sa, în sensul că nu este debitorul plății TVA.

*Pentru motivele expuse, prin cererea formulată, petenta solicită admiterea*

contestației și anularea Deciziei pentru regularizarea situației nr...../04.12.2009 și a Procesului verbal nr...../02.12.2009. Totodată, petenta solicită restituirea actualizată a sumei totale de ..... lei, plătită de către societatea CONSTANTA S.A. la bugetul de stat.

**II. Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța a procedat la verificarea modului de aplicare a reglementărilor vamale și a celorlalte dispoziții legale privind intrarea, ieșirea și staționarea cantităților de :**

- ..... kg fosfat diamoniu potrivit draft suvey report nr...../25.08.2008 sosită cu nava K....., cargomanifest nr...../23.08.2008;

- ..... kg fosfat diamoniu potrivit draft suvey report nr..... emis de S..... S.A. în data de 02.05.2008, sosită cu nava T....., cargomanifest nr...../29.04.2008;

- ..... kg fosfat diamoniu potrivit draft suvey report nr..... emis de S..... S.A. în data de 30.07.2008, sosită cu nava T....., cargomanifest nr...../25.07.2008.

Reverificarea a fost efectuată în urma adreselor emise de către S.C. CONSTANTA S.A. astfel :

-nr...../26.05.2009 și nr...../19.06.2009, înregistrate la D.R.A.O.V. Constanța sub nr...../26.05.2009 și nr...../19.06.2009 ;

-nr...../26.05.2009 și nr...../19.06.2009, înregistrate la D.R.A.O.V. Constanța sub nr...../26.05.2009 și nr...../19.06.2009 ;

-nr...../07.10.2009, înregistrată la D.R.A.O.V. Constanța sub nr...../07.10.2009.

Cu adresele de mai sus, petenta a prezentat și contractul de prestații economice încheiat cu T..... și, în baza acestuia, comunică faptul că :

- ..... kg din cantitatea descărcată de pe nava K.....,

- ..... kg din cantitatea descărcată de pe nava T.....,

- ..... kg din cantitatea descărcată de pe nava T.....,

reprezintă pierderi tehnologice conform H.G. nr.111/2002, solicitând să se dispună cele legale.

Urmare verificării efectuate s-au constatat următoarele :

1) din nava K..... s-a descărcat, potrivit draft survey report nr...../25.08.2008 la Socep S.A., cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu. Cantitatea de ..... kg s-a încărcat pe nava G..... 1, potrivit mete »s receipt -16.10.2008, greutatea fiind determinată potrivit draft survey report nr..... din 15.10.2008, respectiv 16.10.2008. Cantitatea de ..... kg a ieșit din zona liberă potrivit avizelor de expediere evidențiate în centralizatorul nr....., fiind importată de către S.C. C..... S.R.L. potrivit declarațiilor vamale nr :

- ...../25.03.2009 - ..... kg

- ...../06.04.2009 - ..... kg

- ...../15.04.2009 - ..... kg

- ...../04.05.2009 - ..... kg

- ...../22.05.2009 - ..... kg

- ...../19.05.2009 - ..... kg.

Astfel, cu adresa nr...../26.05.2009, CONSTANTA S.A. comunică organului vamal încheierea operațiunii de depozitare a cantității de ..... kg, considerând diferența de ..... kg de marfă care nu a ieșit din zona liberă ca reprezentând pierderi tehnologice prin manipulare, conform H.G. nr.111/2002, anexând totodată contractul de prestații portuare nr...../02.12.2008 încheiat cu T....., în care este prevăzut faptul că prestatorul « CONSTANTA S.A. » nu răspunde de pierderile tehnologice prevăzute în actul normativ.

Ulterior, cu adresa nr...../19.06.2009, CONSTANTA S.A. revine asupra adresei nr...../26.05.2009, precizând că din cantitatea totală de ..... kg, ..... kg sunt

corespunzătoare mărfii încărcate pe nava G..... 1, iar cantitatea de ..... kg este aferentă mărfii pentru care s-au întocmit formalități vamale de import.

2) din nava T..... s-a descărcat, potrivit draft survey report nr..... emis de S..... S.R.L., la data 02.05.2008 la CONSTANTA S.A., cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu. Cantitatea de ..... kg s-a încărcat pe nava G..... 1, potrivit mete »s receipt-16.10.2008, greutatea fiind determinată potrivit draft survey report nr..... din 15.10.2008, respectiv 16.10.2008. Cantitatea de ..... kg a ieșit din zona liberă potrivit avizelor de expediere evidențiate în centralizatorul nr....., fiind importată de către S.C. C..... S.R.L. potrivit declarațiilor vamale nr :

- ...../14.08.2008 - ..... kg
- ...../15.08.2008 – ..... kg
- ...../19.03.2009 – ..... kg
- ...../25.03.2009 - ..... kg

Astfel, cu adresa nr...../26.05.2009, CONSTANTA S.A. comunică organului vamal încheierea operațiunii de depozitare a cantității de ..... kg, considerând diferența de ..... kg de marfă care nu a ieșit din zona liberă ca reprezentând pierderi tehnologice prin manipulare, conform H.G. nr.111/2002, anexând totodată contractul de prestații portuare nr...../02.12.2008 încheiat cu T....., în care este prevăzut faptul că prestatorul « CONSTANTA S.A. » nu răspunde de pierderile tehnologice prevăzute în actul normativ.

Ulterior, cu adresa nr...../19.06.2009, CONSTANTA S.A. revine asupra adresei nr...../26.05.2009, precizând că din cantitatea totală de ..... kg, ..... kg sunt corespu­nzătoare mărfii încărcate pe nava G..... 1, iar cantitatea de ..... kg este aferentă mărfii pentru care s-au întocmit formalități vamale de import.

3) din nava T..... s-a descărcat, potrivit draft survey report nr..... emis de S..... S.R.L., la data 30.07.2009 la CONSTANTA S.A., cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu. Cantitatea de ..... kg a ieșit din zona fiind importată de către :

S.C. C..... S.R.L. - ..... kg potrivit declarațiilor vamale nr:

- ...../30.07.2009 - ..... kg
- ...../13.08.2009 – ..... kg
- ...../19.08.2009 – ..... kg,

și S.C. A..... S.R.L. – ..... kg potrivit declarațiilor vamale nr:

- ...../04.08.2009 - ..... kg
- ...../10.08.2009 - ..... kg
- ...../12.08.2009 - ..... kg
- ...../18.08.2009 - ..... kg
- ...../24.08.2009 - ..... kg
- ...../01.09.2009 - ..... kg
- ...../02.09.2009 - ..... kg,

Rezultând o diferență de ..... kg fosfat diamoniu.

Astfel, cu adresa nr...../07.10.2009, CONSTANTA S.A. comunică organului vamal rezultatele descărcării navei, menționând următoarele :

- cantitate stabilită conform cântar CONSTANTA S.A. la preluare ..... tone, considerând diferența de ..... kg de marfă care nu a ieșit din zona liberă ca reprezentând pierderi tehnologice prin manipulare, conform H.G. nr.111/2002, anexând totodată contractul de prestații portuare nr...../02.12.2008 încheiat cu T....., în care este prevăzut faptul că prestatorul « CONSTANTA S.A. » nu răspunde de pierderile tehnologice prevăzute în actul normativ.

Față de situația prezentată, organul de control arată că potrivit prevederilor H.G. nr.111/2002,

„(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.”

Astfel, procentele declarate de către societate ulterior întocmirii formalităților vamale de import ca reprezentând pierderi tehnologice, nu au fost specificate în declarațiile vamale în detaliu și, în condițiile în care cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu nu se mai regăsește în depozitul operatorului portuar, înseamnă că nu au fost întocmite formalități vamale.

În consecință, organul de control a stabilit că procedura utilizată de către petentă de justificare a cantităților de mărfuri lipsă este diferită de cea prevăzută la art.2(2) din H.G. nr.111/2002 și, în consecință, nu poate fi considerată satisfăcătoare.

Drept urmare, organul de control a stabilit că au fost încălcate dispozițiile legale prevăzute la:

-art.177 din regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 oct.1992 de instituire a Codului vamal comunitar;

-art.808 din Regulamentul (CEE) nr.2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului(CEE) nr.2913/92;

-art.67 din Anexa la Ordinul A.N.V. nr.7394/2007 pentru aprobarea Normelor tehnice privind aplicarea uniformă a reglementărilor vamale în zonele libere și antrepozitele libere,

și, în consecință, a procedat la stabilirea drepturilor vamale de import și la determinarea obligațiilor fiscale de plată constând în TVA, după cum urmează:

-pentru cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu provenită de la nava K....., care nu se regăsește în depozitul operatorului și pentru care nu au fost întocmite formalități vamale potrivit normelor procedurale, CONSTANTA S.A. datorează TVA de plată în sumă de ..... lei, obligație care s-a născut la data de 22.05.2009;

-pentru cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu provenită de la nava T....., care nu se regăsește în depozitul operatorului și pentru care nu au fost întocmite formalități vamale potrivit normelor procedurale, CONSTANTA S.A. datorează TVA de plată în sumă de ..... lei, obligație care s-a născut la data de 25.03.2009;

-pentru cantitatea de ..... kg fosfat diamoniu provenită de la nava T....., care nu se regăsește în depozitul operatorului și pentru care nu au fost întocmite formalități vamale potrivit normelor procedurale, CONSTANTA S.A. datorează TVA de plată în sumă de ..... lei, obligație care s-a născut la data de 02.09.2009.

Pentru primele două situații a fost acordată taxa preferențială în baza certificatului ATR ..... și respectiv certificatului EUR 1 ....., iar la stabilirea valorii în vamă s-a luat în considerare valoarea cea mai mică dintre valorile prețului unitar evidențiat în facturile fiecărui transport.

Dispozițiile legale în baza cărora s-au stabilit obligațiile de plată au fost:

- art.30(2) lit.a, art.180(2) liniuța a doua și art.205(1) din Regulamentul CEE nr.2913/92 de instituire a Codului vamal comunitar;

- art.136 alin.1) și alin.2), art.139 alin.1, alin.2 și alin.3 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- art2, pct.1 lit.a și lit.b, pct.2 și pct.3 din Acordul privind aplicarea Articolului VII din Acordul GATT.

Pentru obligațiile de plată suplimentare constând în TVA de plată în cuantum de ..... lei, în timpul controlului, în temeiul dispozițiilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de control a calculat majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

Urmare celor constatate prin Procesul verbal de control nr...../02.12.2009,

organul control a emis Decizia nr..... din 04.12.2009 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite.

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor vamale, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:**

**În fapt,** în baza contractului economic de prestații portuare nr...../02.12.2008 încheiat între S.C. CONSTANTA S.A., în calitate de prestator, și S.C. T..... din E....., în calitate de beneficiar, al cărui obiect îl constituie derularea pentru beneficiar de îngrășămintă vrac în tranzit (exceptând azotatul de amoniu), în transbord direct din navă în barje și indirect cu depozitare la magazie. În baza acestui contract, prestatorul a operat pentru T..... cantitățile de fosfat diamoniu vrac de pe navele: K....., T..... și T..... Astfel, conform documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv cargo manifest, draft survey report, reiese că operatorul CONSTANTA a descărcat și a depozitat din cele trei nave cantitatea totală de ..... kg de fosfat diamoniu. Pe de altă parte, conform documentelor existente la dosar, în speță cargo manifest, draft survey report și mate's receipt', operatorul CONSTANTA a încărcat pe nava G..... 1 cantitatea totală de ..... kg și a rămas depozitată cantitatea de ..... kg. Conform declarațiilor vamale de import anexate la dosarul cauzei CONSTANTA S.A., cantitatea de ..... kg a ieșit din zona liberă către importatorul S.C. C..... S.R.L. iar cantitatea de ..... kg către importatorul S.C. A..... S.R.L., situație în care rezultă că marfa în cantitate de ..... kg nu a ieșit din zona liberă. Cu adresele nr...../26.05.2008, nr...../26.05.2008, nr...../07.10.2009, CONSTANTA S.A. comunică D.R.A.O.V. Constanța încheierea operațiunilor de depozitare a cantităților de fosfat diamoniu, considerând că diferența de marfă în cantitate totală de ..... kg nu a ieșit din zona liberă și reprezintă pierderi tehnologice prin manipulare conform H.G. nr.111/2002. Ulterior, prin adresele nr...../19.06.2009 și nr...../19.06.2009 înaintate către D.R.A.O.V. Constanța, CONSTANTA S.A. revine asupra adreselor anterioare, precizând că din cantitatea totală de ..... kg marfă care nu a ieșit din zona liberă, cantitatea de ..... kg este corespunzătoare mărfii încărcate pe nava G..... 1, iar cantitatea de ..... kg reprezintă pierderi tehnologice prin manipulare aferente mărfurilor pentru care s-au întocmit formalitățile vamale de import. Drept urmare, la reverificare, organul de inspecție vamală a stabilit că procentele declarate de către operatorul CONSTANTA S.A. ulterior întocmirii formalităților vamale de import ca reprezentând pierderi tehnologice, nu au fost specificate în declarațiile vamale în detaliu, așa cum prevede procedura legală, și, în consecință, pentru cantitatea de ..... kg de fosfat diamoniu care nu se regăsește în depozitul operatorului portuar nu au fost întocmite formalitățile vamale. În consecință, organul de inspecție a procedat la stabilirea drepturilor vamale și a obligațiilor fiscale de plată, în speță TVA de plată în cuantum de ..... lei. Totodată, pentru neplata la termenul scadent al TVA, organul de inspecție a calculat și majorări de întârziere în cuantum de ..... lei.

Petenta contestă măsura dispusă de către organul de inspecție cu privire la stabilirea de obligații fiscale suplimentare de plată, susținând că, potrivit clauzelor contractuale, respectiv art.6(6) din Contractul economic de prestații portuare încheiat cu beneficiarul, respectiv T....., "prestatorul de servicii nu efectuează verificări cantitative și nici nu răspunde pentru eventualele neconcordanțe constatate între cantitățile declarate în documentele de transport ale navei/barjei și cele determinate prin draft survey", nu răspunde pentru pierderile tehnologice prevăzute în H.G. nr.111/2002, iar în situația depozitării de marfă în magazie, aceasta se preia fără cântărire pe bază de draft survey. Prin urmare, petenta consideră că în calitate de prestator de servicii

portuare a respectat întocmai instrucțiunile primite de la importatorul mărfii, precum și prevederile contractuale stabilite de comun acord. Totodată, petenta arată că potrivit prevederilor din Codul fiscal, importatorul mărfii trebuie să achite și să suporte TVA. În contestație, petenta susține, deasemenea, că potrivit dispozițiilor art.128 alin.8 lit.c) din Codul fiscal nu constituie livrare de bunuri perisabilitățile în limitele prevezute de lege. Concluzionând, petenta susține că autoritatea vamală adoptă un comportament abuziv prin măsura dispusă și că în nici o împrejurare nu poate fi răspunzătoare pentru faptul că importatorul mărfii sau declarantul vamal nu a specificat aceste pierderi tehnologice în declarațiile vamale. În ceea ce privește majorările de întârziere calculate de către organul de inspecție, petenta arată că în condițiile în care nu este debitorul plății TVA nu poate fi obligată la plata de accesorii fiscale.

Pentru motivele expuse, prin cererea formulată, petenta solicită anularea actelor administrate fiscale atacate și obligarea pârâtei la restituirea actualizată a sumei de ..... lei.

**Speța supusă soluționării este dacă petenta datorează drepturile vamale de import, constând în T.V.A. calculate pentru cantități de mărfuri care nu se mai regăsesc în depozitele operatorului portuar și nu au fost întocmite formalități vamale.**

**În drept**, referitor la pierderile tehnologice admise în timpul manipulării și depozitării mărfurilor solide și lichide vrac, în porturile maritime și fluviale românești, prevederile art.2 din H.G. nr.111/2002 precizează că:

*“alin.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.*

*alin.2) Procentele de pierderi tehnologice acceptate de părțile contractante se vor specifica de importator, exportator sau de 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”.*

Din interpretarea textului de lege de mai sus, se reține că legiuitorul permite ca pentru anumite categorii de mărfuri să fie acceptate pierderi tehnologice (în procente maxime conform Anexei 1), rezultate din operațiuni de manipulare și depozitare în porturi maritime sau fluviale, pierderi pentru care nu se datorează drepturi de import, cu condiția ca aceste pierderi să fie specificate în declarația vamală în detaliu de către persoanele responsabile, în speță importatorul, exportatorul sau reprezentanții acestora.

În acest context, se reține că potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, deși la ieșirea marfurilor din depozitele operatorului portuar au fost constatate cantități lipsă, pe care operatorul portuar le-a considerat pierderi tehnologice de manipulare și depozitare, acestea nu au fost specificate în declarațiile vamale în detaliu conform procedurii prevăzute de actul normativ, ci au fost declarate ulterior întocmirii formalităților vamale de import, prin adresele înaintate de CONSTANTA S.A. către autoritatea vamală.

Prin urmare, se reține că CONSTANTA S.A., în calitate de operator portuar, a utilizat în justificarea cantităților lipsă o procedură care nu este în concordanță cu cea prevăzută de dispozițiile actului normativ. Se reține astfel că măsurile de politică comercială prevăzute în documentele comunitare se aplică mărfurilor necomunitare care sunt plasate într-o zonă liberă și numai în măsura în care acestea se referă la intrarea mărfurilor pe teritoriul vamal comunitar, ori, în speță, nu poate fi vorba de o astfel de situație, în condițiile în care se constată lipsa unor cantități de mărfuri în zona liberă.

Față de cele prezentate, se constată că CONSTANTA S.A. nu probează cu

documente că a respectat prevederile H.G. nr.111/2002, pe care, de altfel, le-a invocat, pentru ca marfa în cauză să poată fi scoasă din evidențele sale operative fără plata obligațiilor fiscale corespunzătoare.

Referitor la operațiunile care se pot efectua pe durata în care mărfurile necomunitare se află în zona liberă, prevederile art.173 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar precizează:

*“Pe durata cât rămân într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber, mărfurile necomunitare plasate în respectiva zonă liberă sau antrepozit liber pot:*

- a) să fie pusă în circulație în condițiile prevăzute de acel regim sau la art.178;*
- b) să facă obiectul formelor obișnuite de manipulare menționate la art.109(1), fără autorizație;*
- c) să fie plasate sub regimul de perfecționare activă în condițiile prevăzute de regim;*
- d) să fie plasate sub regim de transformare sub control vamal în condițiile prevăzute de acest regim;*
- e) să fie plasate sub regim de admitere temporară în condițiile prevăzute de acest regim;*
- f) să fie abandonate în conformitate cu art.182;*
- g) să fie distruse, cu condiția ca persoana interesată să furnizeze autorităților vamale toate informațiile pe care acestea le consideră necesare.”*

Referitor la operațiunile la care pot fi supuse mărfurile la scoaterea din zona liberă, dispozițiile art.177 din Regulament precizează:

*“ Fără a aduce atingere dispozițiilor speciale adoptate prin legislația vamală care reglementează domenii specifice, mărfurile care ies dintr-o zonă liberă sau un antrepozit liber pot fi:*

- exportate sau reexportate de pe teritoriul vamal al Comunității sau*
- introduse într-o altă parte a teritoriului vamal al Comunității.*

*Dispozițiile titlului III, cu excepția art.48-53 atunci când este vorba de mărfuri comunitare, se aplică mărfurilor introduse în alte părți ale teritoriului respective, cu excepția cazurilor în care mărfurile părăsesc acea zonă pe cale maritimă sau pe calea aerului fără să fi fost plasate sub un regim vamal de transit sau de alt tip.”*

Potrivit textului de lege, se reține că potrivit Codului vamal comunitar, pe durata cât rămân într-o zonă liberă sau în antrepozit liber, mărfurile necomunitare pot fi plasate sub diverse regimuri vamale, dar că la ieșirea dintr-o zonă liberă sau dintr-un antrepozit liber, mărfurile pot fi exportate sau reexportate de pe teritoriul vamal al Comunității sau pot fi introduse într-o altă parte a teritoriului vamal al Comunității.

Având în vedere calitatea petentei și anume aceea de operator portuar, termenul este definit la art.799 din Regulamentul (CEE) 2454/93 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92, astfel:

*“c) prin operator se înțelege orice persoană care desfășoară o activitate ce implică **depozitarea**, lucrul, transformarea, vânzarea sau achiziționarea de mărfuri într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber.”*

Deasemenea, potrivit prevederilor art.67 din Anexa la Ordinul A.N.V. nr.7394/2007 pentru aprobarea Normelor tehnice privind aplicarea uniformă a reglementărilor vamale în zonele libere și antrepozite libere,

*“mărfurile necomunitare plasate într-o zonă liberă sau antrepozit liber pot fi utilizate sau consumate fără a se naște o datorie vamală la import, în conformitate cu prevederile art.205 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92, numai în cazurile și în condițiile reglementate în acest capitol(cap.X).”*

Prin urmare, în speță, dat fiind modul în care s-au derulat operațiunile de intrare,



depozitare și de ieșire a mărfurilor în cauză, precum și datorită faptului că ulterior dispariției acestora au fost declarate ca fiind pierderi tehnologice în/din depozitele sale aflate pe teritoriul zonei libere, se reține că CONSTANTA S.A., în calitate sa de operator portuar, a utilizat mărfurile în alte condiții decât cele prevăzute de actele normative de mai sus.

Drept urmare, potrivit dispozițiilor art.205 din regulamentul (CEE), ia naștere o datorie vamală prin:

*“1) consumul sau utilizarea, într-o zonă liberă sau antrepozit liber a mărfurilor supuse drepturilor de import, în alte condiții decât cele prevăzute în legislația în vigoare. Atunci când mărfurile dispar și când dispariția lor nu poate fi justificată într-o manieră satisfăcătoare pentru autoritățile vamale, autoritățile vamale respective pot considera mărfurile ca fiind consumate sau utilizate în zona liberă sau în antrepozitul liber.*

*2) Datoria vamală ia naștere în momentul în care mărfurile sunt consumate sau sunt utilizate mai întâi în alte condiții decât cele prevăzute de legislația în vigoare.*

*3) Debitorul vamal este persoana care a consumat sau utilizat mărfurile și orice persoană care a participat la această consumare sau utilizare și care știa sau ar fi trebuit să știe în mod normal că mărfurile au fost consumate sau utilizate în alte condiții decât cele prevăzute de legislația în vigoare”.*

În contextul de mai sus, se reține că CONSTANTA S.A., în calitate de operator portuar, care a depozitat marfa beneficiarului T....., în speță fosfat diamoniu, știa despre lipsa cantității de ..... kg, din care ..... kg aferentă importului, fapt demonstrat de adresele prin care a comunicat autorității vamale că această cantitate reprezintă pierderi tehnologice prin manipulare prevăzute de H.G. nr.111/2002.

Prin urmare, în lipsa utilizării de către petentă a procedurii de aplicare a prevederilor art.2(2) din actul normativ, se reține că dispariția mărfurilor din zona liberă nu poate fi justificată într-o manieră satisfăcătoare

În consecință, potrivit prevederilor art.136 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,

*„(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor pentru produsele agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.*

*(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin.1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.*

*Art.139 (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 și cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, care intervin până la primul loc de destinație a bunurilor în România, în măsura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilită conform alin.1). Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document însoțitor al bunurilor când acestea intră în România, sau în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a bunurilor în România.”,* iar potrivit art. 157,

*(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata*

*drepturilor de import”*,

coroborate cu prevederile privind Acordul privind aplicarea Articolului VII din Acordul GATT, referitoare la stabilirea valorii în vamă, potrivit căroră,

*„Art.2*

*1.a) Dacă valoarea în vamă a mărfurilor importate nu poate fi determinată prin aplicarea prevederilor Articolului 1 valoarea în vamă va fi valoarea de tranzacție a mărfurilor identice vândute pentru export cu destinația aceleași țări de import și exportate în **același moment sau aproape în același moment cu mărfurile de evaluat.***

*b) în aplicarea prezentului articol, valoarea în vamă va fi determinată utilizând valoarea de tranzacție a mărfurilor identice vândute la același nivel comercial și sensibil în aceeași cantitate cu mărfurile de evaluat. In absența unei astfel de vânzări se va utiliza valoarea de tranzacție a mărfurilor identice vândute la un nivel comercial diferit și/sau în cantități diferite, ajustate pentru a șine seama de diferențele pe care nivelul comercial și/sau cantitatea le-ar fi putut antrena, cu condiția ca astfel de ajustări indiferent dacă conduc la o creștere sau o diminuare a valorii să se poată baza pe elemente de probă prezentate care să stabilească clar că sunt rezonabile și exacte.*

*2. Când costurile și cheltuielile prevăzute la art. 8 paragraful 2 sunt cuprinse în valoarea de tranzacție, această valoare va fi ajustată pentru a șine seama de diferențele semnificative care pot exista între costurile și cheltuielile aferente, pe de o parte mărfurilor importate și pe de altă parte mărfurilor identice avute în vedere ca urmare a diferențelor de distanțe și modul de transport.*

*3. Dacă, cu ocazia aplicării prezentului Articol, se constată mai mult de o valoare de tranzacție a mărfurilor identice, valoarea de tranzacție cea mai scăzută va fi utilizată pentru determinarea valorii în vamă a mărfurilor importate. „*

În consecință, în temeiul dispozițiilor legale de mai sus, organul de inspecție în mod legal a procedat la stabilirea drepturilor de import constând în TVA de plată în cuantum de ..... lei.

Având în vedere argumentele expuse, se reține că susținerea petentei potrivit căreia, în calitate de prestator, prin clauzele stipulate în contractul economic de prestații, nu poartă răspunderea cu privire la verificările cantitative, cu privire la depozitarea mărfii în magazii fără cântărire ci pe bază de draft survey, cu privire la eventualele diferențe dintre cantitățile din cargo manifest și cantitățile stabilite de firmele autorizate, nu răspunde pentru pierderile tehnologice prevăzute în H.G. nr.111/2002, nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece toate aceste clauze sunt opozabile beneficiarului prestațiilor, dar nu îl pot exonera pe prestator, în speță S.C. CONSTANTA S.A., de orice alte obligații care îi revin prin efectul legii. De reținut, că deși prestatorul neagă orice răspundere cu privire la eventualele diferențe ce pot apărea, la art.6 din contractul de prestații se stipulează că acesta are obligația să încheie un proces verbal la finele descărcării navei, contrasemnat de comandantul navei, prin care se atestă că întregă marfă a fost descărcată din navă, că la ieșirea mărfurilor din depozit pe ultimul aviz se face mențiunea “transport lichidat”, și că, după finalizarea operațiunilor de descărcare a navei/încărcare barje, pune la dispoziția comisionarului vamal documentele necesare încheierii tranzitului. Din cele menționate reiese că, de fapt, prestatorului îi revenea responsabilitatea să-l înștiințeze pe comisionarul vamal cu privire la constatarea pierderilor tehnologice prin manipulare, pentru ca acesta să le poate specifica pe declarația vamală în detaliu, așa cum prevede actul normativ.

*Concluzionând, se reține că, în mod corect, organele de inspecție au calculat în sarcina contestatarei obligații de plată constând în T.V.A. în cuantum de ..... lei, motiv pentru care urmează a se respinge contestația formulată împotriva acestui debit, ca*

*neîntemeiată legal.*

Pentru obligațiile de plată stabilite suplimentar prin Decizia pentru regularizarea situației nr..... din data de 04.12.2009, organul de inspecție a procedat la calcularea obligațiilor fiscale accesorii aferente, începând cu ziua următoare scadenței T.V.A. de plată stabilită suplimentar.

Conform principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*", obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală și se interpretează în sensul că, dacă obligația principală datorată bugetului de stat nu a fost achitată în termenul legal, aceasta se datorează împreună cu majorările de întârziere aferente.

**În drept**, sunt aplicabile dispozițiile art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

*„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”*,

precum și dispozițiile art.120 alin.(1) din același act normativ, conform căror:

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv”*.

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează și majorări de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva sumei de ..... lei reprezentând majorări de întârziere.

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, se:**

#### **DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.A. împotriva obligațiilor stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 04.12.2009, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța, în cuantum total de ..... lei, compusă din:**

- ..... lei - T.V.A.;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.2/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ

**DIRECTOR COORDONATOR,  
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**ȘEF BIROU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII  
MAXUT ALAIN**

**D.G./4ex.  
12.02.2010**