

DECIZIA nr.103

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Tulcea a D.R.A.O.V. Constanța, asupra contestației formulată de X, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../2010, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând: taxe vamale (... lei), majorări de întârziere aferente taxelor vamale (... lei), TVA (... lei), majorări de întârziere aferente TVA (... lei), accize (... lei) și majorări de întârziere aferente accizelor (... lei).

Petenta, X, și-a întemeiat contestația pe dispozițiile art.7 din Legea nr.554/2004, formulând “*plângere prealabilă* împotriva deciziei NR... din data de ...2010 și împotriva procesului verbal de control NR... din data de ...2010”, dar la cap.5 “DISPOZIȚII FINALE” a Deciziei nr.../2010, se precizează: “*La prezenta Decizie se anexează Procesul-verbal de control înregistrat la DJAOV Tulcea sub nr.../2010, care împreună cu anexele 1 și 2 conține 7 pagini.În conformitate cu prevederile art.205-207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și actualizată,împotriva măsurilor dispuse prin prezenta se poate face contestație, care se depune în termen de 30 zile de la comunicare, la autoritatea vamală emitentă, sub sancțiunea decăderii.*”

ART. 209 din OG 92/2003 precizează “*Organul competent*”:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, *deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală*, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;”

Față de cele prezentate mai sus, D.G.F.P. Tulcea este legal investită să soluționeze contestația formulată împotriva Deciziei nr.../2010contestație având ca obiect taxele vamale, TVA, accize și accesorii aferente acestora.

Contestația a fost depusă la D.J.A.O.V. Tulcea sub nr.../2010 în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G.92/2003R privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a Deciziei nr.../2010 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul

vamal, respectiv ...2010,(după cum specifică organele vamale în referatul cu propuneri de soluționare a contestației), și data depunerii contestației la D.J.A.O.V. Tulcea, respectiv ...2010.

Contestația este semnată și ștampilată de titularul dreptului procesual, conform prevederilor art.206 din O.G. 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petenta, X, contestă “Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal” nr.../2010, prin care D.J.A.O.V. Tulcea a stabilit că petenta are de plată la bugetul general consolidat al statului suma totală de ... lei, reprezentând taxe vamale, TVA și accize în sumă totală de ... lei, precum și majorări de întârziere aferente acestora în sumă totală de ... lei, motivând următoarele:

- “ ... nava împingător Z a intrat pe teritoriul W, mai exact la V *pentru a onora o comandă* în urma căreia împingătorul Z era solicitat să manevreze și să asiste la buna desfășurare a unor operațiuni cu barje fără propulsare” și prin urmare alimentarea cu motorină se consideră “buncheraj pentru voiaj internațional deoarece nava Z a intrat și a atins un port străin după care a ieșit din el.”

- petenta mai arată că: “ fac obiectul vămuirii mărfurile necomunitare înscrise în manifestul încărcăturii, nu și cele înscrise în declarația proviziilor de bord ale navei, care fac obiectul declarării și urmează a se consuma exclusiv la bordul acesteia” și invocă în susținerile afirmațiilor sale prevederile Reg.(CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, a Reg.(CEE) nr.2454/1993, leg. 86/2009 și a HG 707/2007 actualizată, precum și ale Codului fiscal și Codului de procedură fiscală.

Față de motivațiile prezentate, petenta solicită în finalul contestației “revocarea deciziei Nr... din data de 2010 și a notei de control Nr... din data de 2010.”

II. Urmare a controlului vamal efectuat la X de către organele vamale ale Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Tulcea din cadrul D.R.A.O.V. Constanța, s-a întocmit “Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal” nr.../2010, emisă în baza Procesului verbal de control înregistrat la D.J.A.O.V. Tulcea sub nr.../2010, prin care au stabilit că petenta are de plată la bugetul general consolidat al statului suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale suplimentare, astfel:

- taxe vamale datorate..... lei;
- majorări de întârziere aferente taxelor vamale lei;

- TVA stabilit suplimentar de plată lei;
- majorări de întârziere aferente TVA lei;
- accize lei;
- majorări de întârziere aferente accizelor lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele vamale din cadrul D.J.A.O.V.Tulcea - D.R.A.O.V. Constanța au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina X plata sumei de ... lei, reprezentând diferențe taxe vamale, TVA, accize și majorări de întârziere aferente , datorate de societatea petentă.

În fapt, în data de 08.10.2010, inspectorii vamali din cadrul Biroului Inspecție Fiscală și Control Ulterior ale D.J.A.O.V. Tulcea, au efectuat un control vamal inopinat privind realitatea și legalitatea achizițiilor de produse energetice la X.

Controlul s-a efectuat pentru perioada 01.01.2007 - 30.09.2010.

Rezultatele acestuia au fost consemnate în Procesul verbal de control nr.../2010, în baza căruia a fost emisă “Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal” nr... din 2010, stabilindu-se în sarcina societății petente obligații fiscale de plată reprezentând diferențe la taxele vamale, TVA, accize și accesorii aferente acestora în sumă totală de ... lei.

În urma controlului, inspectorii vamali au constatat următoarele:

-în data de2010, ora T1, nava Z aparținând petentei, pleacă din portul Tulcea în cursă extracomunitară la V - Republica W, *fără a fi însoțită de barje și fără nici o altă încărcătură*, la momentul plecării în cursă în rezervorul navei aflându-se ... litri de motorină cf. Declarației proviziilor de bord nr.../2010;

- nava ajunge la destinație în aceeași dată, la ora T2 și după o oră (respectiv la ora T3) pleacă din portul V - *fără să fi efectuat nici un fel de operațiuni în acel port* - făcând însă aprovizionarea cu ... tone de motorină de la tancul petrolier w, în aceeași zi la ora T4;

- a doua zi, respectiv în data de ...2010 (ora T5), nava sosește în portul Tulcea fără nici un fel de încărcătură, dar cu un stoc în rezervor de ... litri motorină, potrivit Declarației proviziilor de bord nr.../2010

- deoarece motorina achiziționată din W are statut necomunitar, X trebuia ca în conformitate cu prevederile art.42-44 din Regulamentul(CEE) nr.2913/1992 să depună o declarație, sau potrivit art.48 din același act normativ, să solicite o destinație vamală autorizată pentru astfel de mărfuri, și întrucât societatea petentă nu a întocmit formalitățile vamale respective, potrivit art.203

din același act normativ, a luat naștere o datorie vamală, începând cu această dată (19.10.2010) la care mărfurile vamale au fost sustrate de sub supraveghere vamală.

Având în vedere constatările efectuate, organele vamale au considerat la stabilirea datoriei vamale care se va compune din taxe vamale conform Tarifului vamal comun, TVA și accize conform Codului fiscal, și stabilesc diferențe datorate suplimentar bugetului de stat în sumă totală de ... lei, precum și majorări de întârziere aferente acestora, în sumă totală de ... lei.

Petenta nu este de acord cu obligațiile de plată astfel stabilite, considerând că “motorina cu care s-a aprovizionat nava românească împingător Z nu poate face obiectul vămuirii, chiar dacă statutul acesteia este necomunitar”, și formulează prezenta contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../2010, pe care o depune la D.J.A.O.V. Tulcea sub nr.../2010, cu motivațiile prezentate la pct.I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Regulamentului (CEE) nr.2913/1992, Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G.707/2006, Legii 86/2006, Legii 571/2003 privind Codul fiscal și O.G.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

*** Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile** petentei “... nava împingător Z a intrat pe teritoriul W, mai exact la V *pentru a onora o comandă* în urma căreia împingătorul Z era solicitat să *manevreze și să asiste la buna desfășurare a unor operațiuni cu barje* fără propulsare ” și prin urmare alimentarea cu motorină se consideră “buncheraj pentru voiaj internațional deoarece nava Z a intrat și a atins un port străin după care a ieșit din el...”, **întrucât:**

- în urma controlului efectuat de inspectorii vamali și din verificările jurnalului de bord al navei Z, rezultă că nava Z aparținând petentei, pleacă în data de ...(ora T1) din portul Tulcea în cursă extracomunitară la V - Republica W, **fără a fi însoțită de barje și fără nici o altă încărcătură**, ajungând în portul V în aceeași zi(ora T2), și *după numai o oră*, respectiv “la ora T3, în aceeași dată, nava pleacă din portul V spre Mm ..., **fără să fi efectuat nici un fel de operațiuni în acel port**”, ci doar **făcând aprovizionarea cu ... tone de motorină** de la tancul petrolier w în aceeași zi(ora T4), după care pleacă în marș spre portul Tulcea unde ajunge a doua zi, respectiv2010 (ora T5), cu un stoc în rezervor de ... litri - așa după cum afirmă organele vamale în referatul cu propuneri de soluționare a contestației și potrivit constatărilor Procesului verbal de control nr.../2010 și a jurnalului de bord (aflăte în copie la dosarul cauzei);

- de asemenea, conform Procesului verbal de control nr.../2010 din verificarea jurnalului de bord a navei Z, a rapoartelor de consum și a evidențelor

contabile a societății petente, rezultă că motorina a fost consumată strict pentru transport pe teritoriul comunitar - fără a se întocmi însă formalitățile vamale prevăzute de legislația vamală în vigoare.

~ *Regulamentul Consiliului(CEE) nr.2913/1992, de instituire a Codului Vamal Comunitar*, prevede:

Art.37

“ 1. Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității se află sub supraveghere vamală din momentul intrării lor.”

Art.43

“ În conformitate cu art.45, mărfurile prezentate în vamă în sensul art. 40 sunt cuprinse într-o declarație sumară.”

Art.48

“ Mărfurilor necomunitare prezentate în vamă li se acordă o destinație vamală, autorizată pentru astfel de mărfuri necomunitare.”

Față de prevederile legale de mai sus, întrucât mărfurile necomunitare, (motorina) au fost consumate pe teritoriul comunitar, iar societatea petentă nu a întocmit formalitățile vamale respective în conformitate cu prevederile legale de mai sus, potrivit **art.203** din același act normativ, a luat naștere o datorie vamală, începând cu data de 19.10.2010 - dată la care mărfurile vamale au fost sustrate de sub supraveghere vamală:

“1. O *datorie la import* ia naștere prin:

- sustragerea de sub supravegherea vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.

2. *Datoria vamală* ia naștere în momentul sustragerii mărfurilor de sub supravegherea vamală.

3. *Debitorii vamali* sunt:

- persoana care a sustras mărfurile de sub supravegherea vamală,...

Art. 217

“ 1. Orice valoare a drepturilor de import sau export care rezultă dintr-o *datorie vamală*, denumită în continuare “valoarea drepturilor”, se calculează de autoritățile vamale de îndată ce intră în posesia datelor necesare...”

Art.4, definiția 9, precizează:

““*Datorie vamală*” reprezintă obligația unei persoane de a achita valoarea drepturilor de import ... care se aplică anumitor mărfuri prin dispozițiile în vigoare ale Comunității.”

~ Deasemenea, **art. 287 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României**, specifică:

“ Dispozițiile cuprinse în prezentul cod și în alte reglementări vamale privind plata, garantarea, înscrierea în evidențele contabile, stingerea datoriei vamale și remiterea drepturilor de import, cu excepția art. 163 și 247 din prezentul cod, se aplică în mod corespunzător și pentru taxa pe valoarea

adăugată și pentru accize care, potrivit Codului fiscal, sunt în atribuțiile autorității vamale.”, în speță art.136 și art.157 din **Codul fiscal** privind TVA:

Art. 136 - *Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri*

“ (1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor 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.”

Art.157 - *Plata taxei la buget*

“ (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.”

Față de prevederile legale de mai sus, rezultă că taxa pe valoarea adăugată se datorează și se plătește de către titularul operațiunilor la organul vamal, ca și acciza pentru motorina introdusă în comunitate, în conformitate cu prevederile **Codului fiscal** - aplicabil în perioada verificată:

ART. 206² - *Sfera de aplicare*

“Accizele armonizate, denumite în continuare accize, sunt taxe speciale percepute direct sau indirect asupra consumului următoarelor produse:

- a) alcool și băuturi alcoolice;
- b) tutun prelucrat;
- c) **produse energetice** și electricitate.

ART. 206⁵ - *Faptul generator*

Produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul:

... b) importului acestora pe teritoriul Comunității.”

ART. 206⁶ - *Exigibilitatea*

“ (1) Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.

(2) Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum.”

ART. 206⁷ - *Eliberarea pentru consum*

“(1) În înțelesul prezentului capitol, eliberarea pentru consum reprezintă:

(...)d) *importul de produse accizabile*, chiar și nereglementar, cu excepția cazului în care produsele accizabile sunt plasate, imediat după import, în regim suspensiv de accize;”

ART. 206⁸ - *Importul*

“ (1) În înțelesul prezentului titlu, *import reprezintă orice intrare de produse accizabile din afara teritoriului comunitar, ...*”

~ În conformitate cu prevederile **art.636** din **Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin HG 707/2006**, invocat și de

petentă, numai “Bunurile de consum aflate la bordul navelor..., destinate în cantități strict uzuale consumului pe parcursul călătoriei, nu se supun normelor prevăzute pentru importul mărfurilor.”, și cum ulterior sosirii navei în portul Tulcea, aceasta nu mai efectuează călătorii în trafic extracomunitar, după cum afirmă organele speciale de control vamal, rezultă că, întreaga cantitatea de combustibil achiziționată din W care se afla în rezervorul navei la sosirea în port se supune normelor privind importul mărfurilor, prezentate anterior; de asemenea, potrivit Regulamentului (CE) nr.1186/2009 de instituire a unui regim comunitar de scutiri de taxe vamale, nu se prevăd scutiri de taxe vamale pentru carburanții și lubrefianții aflați în rezervoarele navelor, ci numai pentru cel aflat în rezervoarele autovehiculelor și containerelor speciale (Cap.XXVIII) și nici potrivit Codului fiscal, care la art.206⁶⁰, lit. i, precizează Scutirile pentru produse energetice și energie electrică, astfel: “ produsele energetice care intră în România dintr-o țară terță, conținute în rezervorul standard al unui autovehicul cu motor, destinate utilizării drept combustibil pentru acel autovehicul, precum și în containere speciale și destinate utilizării pentru operarea, în timpul transportului, a sistemelor ce echipează acele containere;”, astfel, față de prevederile legale prezentate - afirmația petentei “ fac obiectul vămuirii mărfurile necomunitare înscrise în manifestul încărcăturii, nu și cele înscrise în declarația proviziilor de bord ale navei, care fac obiectul declarării.”, nu pot fi reținute în mod legal.

Având în vedere faptul că petenta nu probează în timpul controlului efectuarea unor operațiuni cu documente justificative, respectiv factură pentru serviciile prestate în portul V, contract de transport sau alt tip de contract pentru operațiuni în port, etc., și cum din verificarea jurnalului de bord a navei Z, a rapoartelor de consum și a evidențelor contabile a societății petente, rezultă că motorina a fost consumată *strict* pentru transport pe teritoriul comunitar, reiese că scopul principal al deplasării navei Z în W, a fost doar cel de aprovizionare cu motorină, combustibil care nu a fost introdus în sistemul de accizare cf. prevederilor Codului fiscal prezentate mai sus.

Față de cele mai sus consemnate și având în vedere prevederile legale incidente în speță, rezultă că inspectorii vamali au stabilit în mod corect în sarcina X obligațiile fiscale suplimentare, și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petei cu privire la suma totală de ... lei reprezentând diferențe la taxele vamale (... lei), TVA (... lei) și accize (... lei).

În ceea ce privesc majorările de întârziere aferente, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit prevederilor **art.119, alin. (1)** din OG 92/2003 “ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”, urmează a se respinge contestația și cu privire la

aceste sume în cuantum total de ... **lei**, menținându-se în totalitate constatările organelor de control vamal, în conformitate cu prevederile *Codului Vamal Comunitar* (art.217, alin.1) : “Orice valoare a drepturilor de import sau export care rezultă dintr-o datorie vamală, denumită în continuare “valoarea drepturilor” se calculează de autoritățile vamale de îndată ce intră în posesia datelor necesare ...”.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216, alin.1** din O.G.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală R, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de X împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../2010, pentru suma totală de ... **lei** reprezentând: taxe vamale în sumă de ... *lei*, majorări de întârziere aferente taxelor vamale în sumă de ... *lei*, TVA în sumă de ... *lei*, majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... *lei*, accize în sumă de ... *lei* și majorări de întârziere aferente accizelor în sumă de ... *lei*.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,