



## 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 54  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

### **DECIZIA NR. 310 / 2012**

privind soluționarea contestației depusă de  
**S.C .X. SRL din .X., județul .X.**, înregistrată la Direcția generală de  
soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub  
nr..X./24.05.2012

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./17.05.2012 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..X./24.05.2012 asupra contestației formulată de **S.C .X. SRL** cu sediul în municipiul .X., str.X nr.X, județul .X., Cod unic de înregistrare RO X.

**S.C .X. SRL .X.** contestă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X./23.04.2012 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./X./23.04.2012 de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de X lei reprezentând:

- X lei taxă pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În raport de data emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X., respectiv **23.04.2012**, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. la data de **15.05.2012**, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) litera c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației, societatea regăsindu-se în anexa 1 la poziția X din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3565/2011 pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C .X. SRL .X..**

I. În susținerea cauzei, contestatoarea consideră Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X./23.04.2012 ca fiind nelegală și netemeinică pentru următoarele motive:

**Referitor la diferența de TVA în vamă de .X. lei aferentă celor 24 de operațiuni din luna februarie 2007**, contestatoarea arată că a fost stabilită ilegal prin interpretarea și aplicarea greșită a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și Hotărârii Guvernului nr.44/2004.

a) Potrivit dispozițiilor art.157 alin.(4) din Legea nr.571/2003 “prin derogare de la prevederile alin.(3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153”.

b) Potrivit dispozițiilor art.157 alin.(5) din Legea nr.571/2003 “Importatorii persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153, evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art.156 ^2, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art.145-147 ^1”.

c) Potrivit dispozițiilor pct.81 alin.(1) din Normele metodologice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004: *“În scopul aplicării prevederilor art.157 alin.(4) din Codul fiscal, organele vamale nu vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri persoanelor care fac dovada că sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal”*.

Din coroborarea dispozițiilor art.157 alin.4) și art.157 alin.5) din Legea nr.571/2003 și cu pct.81 alin.(1) din Normele metodologice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în vigoare la data efectuării operațiunilor vamale din luna februarie 2007, rezultă TVA în vamă, corespunzătoare cheltuielilor de transport, care nu trebuia plătită organului vamal, **S.C .X. SRL .X.** având numai obligația de a evidenția această taxă atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de TVA.

În luna februarie 2007, **S.C .X. SRL .X.** era înregistrată ca persoană impozabilă în scopuri de TVA, conform art.153 din Legea nr.571/2003, așa cum rezultă din Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, Seria B, Nr.0126093 eliberat la data de 01.01.2007.

TVA în cuantum de .X. lei, corespunzătoare operațiunilor vamale din februarie 2007, a fost evidențiată de **S.C .X. SRL .X.** în formularul 300 “Decont de taxă pe valoarea adăugată” atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă.

**Referitor la diferența de TVA în vamă în sumă de .X. lei aferentă celor 9 operațiuni din luna aprilie 2007**, contestatoarea invocă dispozițiile art.143 alin.(1), lit d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că:

(1) *Sunt scutite de taxă:*

[...]

d) *prestările de servicii de transport, prestările de servicii accesorii transportului și alte servicii decât cele prevăzute la art.144<sup>1</sup>, direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art.139, precum și prevederile art.139 alin.(2) din Legea nr.571/2003, unde se precizează: “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”*.

Contestatoarea susține că declarațiile vamale de import pentru cele 9 operațiuni vamale din aprilie 2007 au fost întocmite după programul informatic al Biroului Vamal, conținutul acestora fiind acceptat de organul vamal competent, existând astfel prezumția că au fost completate corect și legal.

Pentru cheltuielile de transport aferente celor 9 operațiuni vamale din aprilie 2007, S.N.T.F.M. .X. S.A a emis factura fiscală seria ISVEM nr..X./03.05.2007, care cuprinde și TVA în valoare de .X. lei, **S.C .X. SRL .X.** a efectuat plata aferentă acestei facturii.

În procesul verbal de control nr..X./X./23.04.2012, pag.3, inspectorul vamal precizează că: “factura nr..X./03.05.2007 a fost emisă cu TVA aferent, deși în conformitate cu prevederile art.143 alin.(1), lit d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, **sunt scutite de TVA**”.

Deși era scutită de TVA, **S.C .X. SRL .X.** a efectuat plata TVA în cuantum de .X. lei către S.N.T.F.M. .X. S.A, dovada plății rezultă din extrasul de cont, anexat contestației.

În consecință, contestatoarea solicită anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X/CCU/23.04.2012 în ceea ce privește plata diferenței de TVA în sumă de .X. lei, precum și a accesoriilor aferente.

**II.** Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X./23.04.2012 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./180 CCU/23.04.2012, organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat următoarele:

În cursul anului 2007, **S.C .X. SRL** a pus în liberă circulație diverse cantități de melasă din sfecla de zahăr, provenite din Republica Moldova, transportate pe calea ferată în vagoane tip cisternă și având ca loc de destinație și descărcare - înscris în scrisorile de trăsură CIM ale vagoanelor, orașul .X., județul .X.. Declarațiile vamale de punere în liberă circulație au fost depuse la Biroul Vamal .X. de către **S.C .X. SRL**, în calitate de declarant în nume propriu.

1) S-a constatat existența unui număr de 24 operațiuni vamale de punere în liberă circulație pentru care cheltuielile accesorii până la primul loc de destinație/descărcare au fost înscrise în notele de evaluare, în caseta “încărcătură internă” și evidențiate în rubrica 44 a declarațiilor vamale de import, după cum urmează:

- XXXX lei, cheltuieli rezultate din deconturile de plată centralizată, emise de .X. S.A. și anexate la declarațiile vamale menționate mai sus și pentru care nu s-a achitat TV.A aferent în vamă.

S-a constatat și existența unui număr de 9 operațiuni vamale de punere în liberă circulație pentru care cheltuielile accesorii până la primul loc de destinație/descărcare nu au fost înscrise în notele de evaluare, în caseta "încărcătură internă" și nu au fost evidențiate în rubrica 44 a declarațiilor vamale de import, după cum urmează:

XXX lei, fără T.V.A., cheltuieli rezultate dintr-un decont de plată centralizată, emis de .X. S.A. și din factura nr..X./03.05.2007, emisă de operatorul feroviar cu TV.A aferent, fiind încălcate astfel prevederile art.143 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pentru care nu a fost achitat T.V.A aferent în vamă, în momentul depunerii declarațiilor la Biroul Vamal .X..

S-a constatat că respectivele cheltuieli accesorii corespunzătoare celor 33 declarații vamale de punere în liberă circulație menționate mai sus reprezintă cheltuieli de natura celor precizate în art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, care nu se includ în valoarea în vamă, însă se includ în baza de impozitare a T.V.A la import, în conformitate cu prevederile art.139 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterior.

În consecință, organele vamale au constatat că **S.C .X. SRL** datorează o diferență de T.V.A în vamă în sumă de .X. lei, în conformitate cu art.136, art.139 și art.157 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.32 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și cu art.201 alin.(1) pct.a) și alin.(2) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Conform prevederilor art.119 alin.(1), 120 alin.(1) și alin.(7) și art.120 ^1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență a drepturilor de import, **S.C .X. SRL** datorează

majorările de întârziere în sumă de X lei, dobânzi de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

**III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:**

**1. Referitor la suma de X lei reprezentând:**

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **cauza supusă soluționării este dacă pentru declarațiile vamale de import înregistrate în perioada 01.01.2007 - 15.04.2007 organele vamale aveau dreptul să stabilească la controlul ulterior diferențe de plată cu titlu de taxă pe valoarea adăugată în vamă sau aceasta diferență putea fi înregistrată în decontul de TVA atât ca taxă pe valoarea adăugată colectată, cât și ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă.**

**În fapt**, din actele existente la dosarul cauzei se reține că în cursul anului 2007, **S.C .X. SRL** a pus în liberă circulație diverse cantități de melasă din sfeclă de zahăr, provenite din Republica Moldova, transportate pe calea ferată în vagoane tip cisternă și având ca loc de destinație și descărcare – înscris în scrisorile de trăsură CIM ale vagoanelor - orașul .X., județul .X..

**S.C .X. SRL** a depus la Biroul Vamal .X., declarațiile vamale de punere în liberă circulație înregistrate sub nrXXX.2007.

La data de 23.04.2012, în baza art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României și art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar și în temeiul art.35 și art.36 lit.c) din anexa la Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.7521/10.07.2006, organele de control vamal din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au procedat la

reverificarea declarațiilor vamale de punere în liberă circulație, efectuate prin Biroul Vamal .X. în anul 2007, de către **S.C .X. SRL .X.**

În cadrul controlului ulterior efectuat, s-a constatat că respectivele cheltuieli accesorii corespunzătoare celor 24 declarații vamale de punere în liberă circulație menționate mai sus reprezintă cheltuieli de natura celor precizate în art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, care nu se includ în valoarea în vamă, însă se includ în baza de impozitare a T.V.A la import, în conformitate cu prevederile art.139 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X./23.04.2012 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./X./23.04.2012, organele de control vamal din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au stabilit în sarcina contestatoarei diferență de taxă pe valoarea adăugată în vamă în sumă de .X. lei, precum și accesorii aferente în sumă de 19.084 lei.

Prin contestația formulată, contestatoarea susține că *“TVA în cuantum de .X. lei, corespunzătoare operațiunilor vamale din februarie 2007, a fost evidențiată de S.C .X. SRL .X. în formularul 300 “Decont de taxă pe valoarea adăugată” atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă”*.

**În drept**, art.157 alin.(3), alin.(4) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, text în vigoare începând cu 01.01.2007, stipulează că:

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

*(4) Prin derogare de la prevederile alin. (3), nu se face plata efectivă la organele vamale **de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153.***

*(5) **Importatorii persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153, evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, atât ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147<sup>1</sup>.***

Din conținutul acestor prevederi reiese că în perioada **01.01.2007 - 15.04.2007** persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.

153 din Codul fiscal care aveau calitatea de importator din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată puteau să evidențieze taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor importate în decontul de T.V.A atât ca taxă pe valoarea adăugată colectată, cât și ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă.

În acest sens, sunt și dispozițiile pct.81 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

*“81. (1) În scopul aplicării prevederilor art. 157 alin. (4) din Codul fiscal, organele vamale nu vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri persoanelor care fac dovada că sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. Nu se aplică aceste prevederi în cazul persoanelor care sunt înregistrate în scopuri de TVA pentru achiziții intracomunitare conform art. 153<sup>1</sup> din Codul fiscal, care fac plata taxei în conformitate cu prevederile art. 157 alin. (3) din Codul fiscal.*

*(2) În cursul perioadei fiscale importatorii care sunt persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, reflectă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor importuri în jurnalele pentru cumpărări pe baza declarației vamale de import sau, după caz, a actului constatator emis de autoritatea vamală. Contabil, taxa aferentă importului se înregistrează concomitent atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă. În decontul de taxă pe valoarea adăugată, taxa se evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în limitele și condițiile stabilite la art. 145, 146, 147 și 147<sup>1</sup> din Codul fiscal”.*

Totodată, art.157 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, text în vigoare începând cu 3 aprilie 2007, a fost modificat, în sensul că:

*“(4) Prin exceptare de la prevederile alin. (3), în perioada 15 aprilie 2007 - 31 decembrie 2008 inclusiv, nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153, care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice. De la data de 1 ianuarie 2009, prin exceptare de la prevederile alin. (3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153”.*

Așa cum reiese din dispozițiile legale citate mai sus, începând cu 15 aprilie 2007 nu fac plata efectivă la organele vamale persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153 din Codul fiscal care au obținut certificat de amânare de la plata T.VA.



În consecință, având în vedere că cele 24 de operațiuni vamale de punere în liberă circulație înregistrate sub nr.XXX.2007 au fost derulate de **S.C .X. SRL** în luna februarie 2007, când societatea avea dreptul să evidențieze taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor importate în decontul de T.V.A atât ca taxă pe valoarea adăugată colectată cât și ca taxa pe valoarea adăugată deductibilă, iar pentru perioada 01.01.2007 – 14.04.2007 legea nu prevedea obținerea unui certificat de amânare de la plată, în cauză devin incidente dispozițiile art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

*“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,* coroborat cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, se va desființa parțial Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./X./23.04.2012 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./X./23.04.2012 de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, urmând ca organele vamale să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat parțial, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii, dispozițiile normative incidente în materie precum și argumentele susținute de contestatoare.

**În ceea ce privește accesoriile în suma de X lei aferente taxei pe valoarea adăugată**, stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./180/CCU/23.04.2012 încheiată de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., acestea urmează principalul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost desființat debitul în sumă de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, se va desființa parțial Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul

vamal nr..X./X./23.04.2012 și pentru suma de X lei reprezentând accesorii, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

## 2. Referitor la suma de X lei reprezentând:

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **cauza supusă soluționării este dacă în baza de impozitare a TVA la import societatea avea obligația să cuprindă cheltuielile accesorii până la primul loc de destinație/descărcare în condițiile în care aceste servicii sunt direct legate de importul de bunuri.**

**În fapt**, din actele existente la dosar se reține că **S.C .X. SRL** a depus la Biroul Vamal .X., declarațiile vamale de punere în liberă circulație înregistrate sub nr.XXX/2007.

În urma controlului ulterior, s-a constatat că respectivele cheltuieli accesorii corespunzătoare celor 9 declarații vamale de punere în liberă circulație menționate mai sus nu au fost evidențiate în rubrica 44 a declarațiilor vamale de import și reprezintă cheltuieli de natura celor precizate în art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, care nu se includ în valoarea în vamă, însă se includ în baza de impozitare a T.V.A la import, în conformitate cu prevederile art.139 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./180/CCU/23.04.2012 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./180/CCU/23.04.2012, organele de control vamal din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au stabilit în sarcina contestatoarei diferență de taxă pe valoarea adăugată în vamă în sumă de .X. lei, precum și accesorii aferente în sumă de X lei aferente celor

9 operațiuni vamale de punere în liberă circulație derulate de **S.C .X. SRL** la data de 23.04.2007.

Prin contestație, **S.C .X. SRL** susține că pentru cheltuielile de transport aferente celor 9 operațiuni vamale din aprilie 2007, X. .X. S.A a emis factura fiscală seria ISVEM nr..X./03.05.2007, care cuprinde și TVA în valoare de .X. lei, factura respectivă fiind achitată de societate.

**În drept**, art 139 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede: „**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**”.

De altfel, în conformitate cu art.29 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar:

“ Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție... “

și conform art.32 alin.1 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 :

“1.La stabilirea valorii în vamă în conformitate cu art.29, se adaugă prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate:

- ...(e) ) (i) cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate și  
(ii) cheltuielile de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate până la punctul de introducere a mărfurilor pe teritoriul vamal al Comunității”.

Art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, stipulează:

“Cu condiția de a fi evidențiate separat de prețul efectiv plătit sau de plătit, următoarele elemente nu sunt incluse în valoarea în vamă:

- (a) cheltuielile de transport pentru mărfuri după sosirea lor la locul de intrare pe teritoriul vamal al Comunității;

Conform dispozițiilor normative anterior enunțate, cheltuielile accesorii corespunzătoare celor 9 declarații vamale de punere în liberă circulație menționate mai sus reprezintă cheltuieli de natura celor precizate la art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, care nu se includ în valoarea în vamă, însă sunt elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import.

Totodată, art.157 alin.(3) și art.(4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

***“(3) Taxa pe valoarea adăugată pentru importul de bunuri, cu excepția celor scutite de taxă pe valoarea adăugată, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import.***

*(4) Prin exceptare de la prevederile alin. (3), până la data de 31 decembrie 2012 inclusiv, nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153, care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice. De la data de 1 ianuarie 2013, prin exceptare de la prevederile alin. (3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153”*

De asemenea, pct.81 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*“ 81. (1) În scopul aplicării prevederilor art. 157 alin. (4) din Codul fiscal, organele vamale nu vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice”.*

În cauză sunt incidente și dispozițiile art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, unde se stipulează că:

*“(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.*

*[...]*

(5) *În cazul în care se constată că a luat naștere o datorie vamală sau că au fost sume plătite în plus, autoritatea vamală ia măsuri pentru încasarea diferențelor în minus sau rambursarea sumelor plătite în plus, cu respectarea dispozițiilor legale”.*

Prin urmare, Autoritatea vamală are dreptul ca din oficiu sau la solicitarea declarantului să efectueze controlul ulterior al declarațiilor, iar în cazul în care se constată că a luat naștere o datorie vamală, se vor lua măsuri pentru încasarea diferențelor în minus.

Argumentele societății referitoare la faptul că *“pentru cheltuielile de transport aferente celor 9 operațiuni vamale din aprilie 2007 , X. .X. S.A a emis factura fiscală seria ISVEM nr..X./03.05.2007, care cuprinde și TVA în valoare de .X. lei, S.C .X. SRL .X. a efectuat plata aferentă acestei facturii”*, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, societatea nefiind prejudiciată, totodată având posibilitatea să solicite X. .X. S.A corectarea facturii emise în baza prevederilor pct.58 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează: ***“ În sensul art. 150 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană ce înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau un alt document asimilat unei facturi, va plăti această taxă la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxă. În acest caz, beneficiarul poate solicita furnizorului sau prestatorului corectarea facturii întocmite în mod eronat, prin emiterea unei facturi cu semnul minus și a unei facturi noi corecte.”***

Faptul că X. .X. S.A a emis factura seria ISVEM nr..X./03.05.2007 cu TVA, nu exonerează de răspundere societatea importatoare, ca acele cheltuieli accesorii transportului să fie cuprinse în baza de impozitare a TVA la import în conformitate cu prevederile art.139 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține astfel că, în mod legal organele de control vamal au calculat în sarcina societății diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă celor 9 operațiuni vamale din luna aprilie 2007.

În acest sens, sunt și dispozițiile art.143, alin.(1), lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

**“ART. 143**

Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar

**(1) Sunt scutite de taxă: [...]**

**d) prestările de servicii de transport, prestările de servicii accesorii transportului și alte servicii decât cele prevăzute la art. 144<sup>1</sup>, direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139”.**

Totodată, art.5, alin.(2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/22.12.2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

*“(2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, pentru prestările de servicii accesorii transportului și alte prestări de servicii, direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art.139 din Codul fiscal, se justifică de prestator cu următoarele documente: contractul încheiat cu transportatorul, sau cu casa de expediție, sau cu importatorul ori cu furnizorul bunurilor, documentele prezentate din care să rezulte că prestările de servicii respective sunt accesorii transportului bunurilor importate sau sunt aferente importului de bunuri.”*

În ceea ce privește susținerea societății că pentru operațiunile vamele din luna aprilie 2007 societatea era scutită de taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor accesorii potrivit art.143, alin.(1), lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât scutirea de T.V.A prevăzută de actul normativ invocat mai sus se aplică persoanei ce prestează serviciile conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr.2222/22.12.2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin. (1) lit. a) - i), art.143 alin. (2) și art.144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la motivația contestatoarei că declarațiile vamale au fost întocmite după programul informatic al biroului vamal, conținutul lor fiind acceptat de organele vamale nu are relevanță întrucât din actele existente la dosarul cauzei rezultă că **S.C .X. SRL** nu a prezentat factura seria X nr..X./03.05.2007 emisă de X. .X. S.A la organele vamale pentru includerea acestor chetuieli accesorii în baza de impozitare a T.V.A. la import.

Având în vedere cele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *“11.1 Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de .X. lei reprezentând diferență de taxă pe valoarea adăugată în vamă.

**În ceea ce privește accesoriile aferente în suma de X lei stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./180/CCU/23.04.2012** încheiată de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de .X. lei reprezentând diferențe de TVA neincluse de societate în baza de impozitare a TVA la import, aceasta datorează și accesoriile aferente în suma de X lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, defalcate, după cum urmează:

1. Majorări de întârziere aferente T.V.A în sumă de .X. lei, calculate pentru perioada 24.04.2007 – 30.06.2010.

$$.X. \text{ lei} \times 0,1\% \times 1.164 \text{ zile} = \mathbf{X \text{ lei}}$$

2.Dobânzi de întârziere aferente T.V.A în sumă de .X. lei, calculate pentru perioada 01.07.2010 – 09.04.2011:

$$.X. \text{ lei} \times 0,05\% \times 283 \text{ zile} = \mathbf{X \text{ lei}}$$

3.Dobânzi de întârziere aferente T.V.A în sumă de .X. lei, calculate pentru perioada 10.04.2011 – 23.04.2012:

$$.X. \text{ lei} \times 0,04\% \times 380 \text{ zile} = \mathbf{X \text{ lei}}$$

4. Penalități de întârziere aferente T.V.A în sumă de .X. lei, calculate astfel:  
.X. lei x 15% = **X lei**

Astfel, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru suma de X lei reprezentând accesorii.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1), alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

### **DECIDE :**

1. Desființarea parțială a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./180/CCU/23.04.2012 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./180/CCU/23.04.2012 de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de X lei reprezentând:

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele vamale să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat parțial, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în materie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C .X. SRL .X.** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./180/CCU/23.04.2012 emisă în



baza Procesului verbal de control nr..X./180/CCU/23.04.2012 de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de X lei reprezentând:

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau Tribunalul X, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL ,**

**X**

x