



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199754
Fax : + 021 3368548
e-mail :Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 197 /2012

privind soluționarea contestației depuse de
S.C .X. S.A. .X.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub **nr.906466 din data de 16.03.2012**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. prin adresa nr..X./12.03.2012 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub **nr.X din data de 16.03.2012**, asupra contestației formulată de **S.C .X. S.A. cu sediul în .X., Str. X, Nr. X, Jud. X, CUI X.**

Contestația este formulată împotriva **Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./30.01.2012**, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X., obiectul acesteia fiind suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezintă TVA, .X. lei reprezintă dobânzi aferente, iar .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

La data depunerii contestației societatea contestatoare se afla la poziția X din Anexa 2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili astfel cum a fost modificat prin OPANAF nr.3565/2011.

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 în raport de data comunicării deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal contestată, respectiv 30.01.2012, așa cum reiese din semnătura reprezentantului societății confirmată cu ștampila aflată pe copia deciziei mai sus menționată anexată la dosarul cauzei și de data predării contestației la Oficiul poștal nr.X .X., respectiv 01.03.2012 conform ștampilei poștei aplicată pe plicul în care a fost expediată contestația.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92./2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **S.C .X. S.A.**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./30.01.2012, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. societatea învederează existența unor neconcordanțe între conținutul procesului verbal de control nr..X./19.01.2012 în baza căruia a fost emisă decizia de regularizare și anexa acestuia privitoare la țările din care provin mărfurile importate, supuse controlului vamal.

Țările din care societatea a importat mărfurile au un statut privilegiat chiar dacă nu fac parte din UE prin efectul unor înțelegeri cu UE.

În opinia societății organele de control vamal nu au ținut seama de prevederile art.100 și următoarele din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României.

Mărfurile importate din China, Egipt, Mexic au sosit la destinație în regim de tranzit deschis de Vama Constanța. Societatea a închis tranzitul la Biroul vamal .X., achitând obligațiile vamale stabilite de acest organ vamal. Calculul datoriei vamale a aparținut ca obligație de serviciu funcționarilor Biroului vamal .X..

În conformitate cu Regulamentul (CEE) nr.2913 al Consiliului din 12.10.1992 de instituire a Codului vamal comunitar, procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută de art.VII din Acordul general pentru tarife și comerț GATT, astfel că în mod eronat organele vamale au încadrat cheltuielile corespunzătoare facturilor din anexa nr.1 la procesul verbal de control reprezentând cheltuieli de natura celor 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, în conformitate cu prevederile art.139 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea invocă în susținerea cauzei prevederile art.139 alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.139 alin.(1) din același act normativ arătând că în condițiile de livrare ale mărfurilor importate (FOB, DAP, CIF și CFR) primul loc de destinație al mărfurilor este portul Constanța. Prestațiile portuare au fost efectuate după sosirea mărfurilor în locul de intrare pe teritoriul comunității situație în care în opinia societății cheltuielile aferente nu sunt cuprinse în valoarea în vamă conform art.33, par.1 din Codul vamal comunitar și nici în baza de impozitare pentru TVA la import.

La data controlului societatea a colectat și virat la buget TVA aferent valorii în vamă, iar prestatorii de servicii portuare au colectat și virat la buget TVA aferentă respectivelor operațiuni, chiar dacă nu au înțeles să invoce scutirea de care ar fi beneficiat conform art.143 alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, societatea solicită admiterea contestației și anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./30.01.2012, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X..

II. Prin Procesul verbal de control nr..X./19.01.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./30.01.2012, organele vamale din cadrul Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X. au identificat facturi din perioada 03.12.2008 – 06.01.2012 aferente serviciilor accesorii transportului, legate direct de importul de bunuri, înregistrate în documente contabile și nedeclarate în momentul realizării importului.

Facturile au fost emise cu TVA deși în conformitate cu prevederile art.143 alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare serviciile accesorii transportului (descărcare vapor, eliberare și manipulare, taxe intrare în port și siguranță) sunt scutite de TVA.

În conformitate cu prevederile art.29, art.32 și art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913 al Consiliului din 12.10.1992 de instituire a Codului vamal comunitar coroborate cu art.139 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele vamale au stabilit că societatea contestatoare avea obligația să includă în baza de impozitare a TVA

contravaloarea serviciilor accesorii transportului, înscrise în facturile cuprinse în anexa nr.1 la procesul verbal de control.

În conformitate cu prevederile art.136, art.139 și art.157 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele vamale au stabilit de plată în sarcina societății TVA în vamă în sumă de .X. lei, dobânzi aferente în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

III.Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de acestea, constatările organelor de control vamal și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă în baza de impozitare a TVA la import societatea avea obligația să cuprindă contravaloarea serviciilor accesorii transportului în condițiile în care primul loc de destinație al mărfurilor pentru care s-au prestat aceste servicii a fost portul Constanța.

În fapt, organele vamale din cadrul Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X. au identificat în urma controlului efectuat la **S.C .X. S.A.** facturi din perioada 03.12.2008 – 06.01.2012 emise de diverși prestatori, aferente serviciilor accesorii transportului, cum ar fi manipulare marfă, descărcare, depozitare, legate direct de importul de bunuri, înregistrate în documente contabile și nedeclarate în momentul realizării importurilor. Organele vamale au stabilit că serviciile în cauză reprezintă pentru societatea contestatoare cheltuieli de natura celor 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 .

In 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.”**

Potrivit dispozițiilor art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificările și completările ulterioare:

“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;*
- (b) cheltuielile pentru construcție, montare, asamblare, întreținere și asistență tehnică, întreprinse după importarea mărfurilor importate, cum ar fi instalații, utilaje sau echipamente industriale;*
- (c) valoarea dobânzilor în conformitate cu acordurile de finanțare încheiate de cumpărător și referitoare la cumpărarea mărfurilor importate, indiferent dacă finanțarea este acordată de vânzător sau altă persoană, cu condiția ca acordurile de finanțare să fi fost încheiate în scris și ca, atunci când i se solicită, cumpărătorul să poată demonstra că:
 - astfel de mărfuri sunt vândute efectiv la prețul declarat ca preț efectiv plătit sau de plătit și*
 - rata dobânzii pretinsă nu depășește nivelul predominant pentru astfel de tranzacții în țara și la momentul în care s-a acordat finanțarea;**
- (d) cheltuieli privind dreptul de a reproduce în Comunitate mărfuri importate;*
- (e) comisioane de cumpărare;*
- (f) drepturi de import sau alte taxe de plătit în Comunitate pe motivul importării sau vânzării mărfurilor.”*

Conform dispozițiilor normative anterior enunțate, contravaloarea serviciilor în discuție reprezentând: descărcare vapor, eliberare și manipulare, taxe intrare în port și siguranță nu se includ în valoarea în vamă, însă sunt elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import.

Argumentele societății referitoare la condițiile de livrare privind mărfurile importate și țările din care aceste mărfuri provin nu pot constitui un motiv de neaplicare a dispozițiilor legale incidente în materie, atât timp cât serviciile accesorii transportului au fost efectuate asupra unor mărfuri neindigenate, iar contravaloarea serviciilor respective nu se regăsește în facturile emise de furnizorii externi, aceste servicii fiind facturate distinct de prestatori. Faptul că aceste servicii nu se includ în valoarea în vamă, dar sunt elemente de natura

celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import reiese din conținutul art.143 alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare unde se prevede că sunt scutite de taxă *“prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139”*. Cu alte cuvinte, legiuitorul a înțeles să scutească prestatorul de obligația facturării acestor servicii cu TVA, însă a stabilit în sarcina beneficiarului obligația includerii contravalorii serviciilor în baza de impozitare a TVA la import. Operatorii economici nu își pot transfera unul altuia obligațiile impuse de lege în sarcina lor, motiv pentru care în speță nu se poate considera că în situația în care prestatorii au facturat serviciile cu TVA, conestatoarea în calitate de beneficiar al serviciilor poate fi exonerată de obligația de a include în baza de calcul a TVA la import contravaloarea serviciilor, obligație ce îi incumbă potrivit dispozițiilor normative anterior invocate. Mai mult, chiar societatea prin contestație recunoaște că *„prestatorii de servicii portuare au colectat și virat la buget TVA aferent respectivelor operațiuni, chiar dacă nu au înțeles să invoce scutirea de care ar fi beneficiat conform art.143 alin.(1) lit.d) Cod fiscal”*.

Organul de soluționare reține că societatea contestatoare nu este prejudiciată având posibilitatea să solicite furnizorilor prestatori de servicii corectarea facturilor emise în sensul prevederilor pct.58(1) din Norme metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobată prin H.G. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii acestor facturi 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.”***

Nici argumentul societății privitor la faptul că stabilirea datoriei vamale la momentul importului a aparținut ca obligație de serviciu funcționarilor Biroului vamal .X. nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât declarația vamală potrivit art.4 alin.21 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă ***“ actul cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal;”***, astfel că răspunderea pentru completarea declarației vamale de import revine importatorului.

Având în vedere că, în conformitate cu dispozițiile legale mai sus invocate, sumele înscrise în facturile în cauză reprezintă cheltuieli care nu se includ în valoarea în vamă, dar care se includ în baza de impozitare a TVA la import, în mod legal organele de control vamal au calculat în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând diferență de TVA în vamă.

În ceea ce privește accesoriile aferente în suma de .X. lei reprezentând dobânzi și respectiv în sumă de .X. lei reprezentând penalități de întârziere stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./30.01.2012, acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de .X. lei reprezentând diferență de TVA în vamă, aceasta datorează și accesoriile aferente, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

În concluzie, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *“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 urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru debitele suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezintă TVA, .X. lei reprezintă dobânzi aferente, iar .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

Decide :

Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulată de **S.C .X. S.A.** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./30.01.2012, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. pentru suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezintă TVA, .X. lei reprezintă dobânzi aferente, iar .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

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

DIRECTOR GENERAL,

X