



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București, CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 407 / 2015

privind soluționarea contestației formulată de

S.C. .X. S.A. .X.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. **A_SLP 1374** din **30.06.2015**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională Vamală .X. prin adresa nr. .X./23.06.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 1374/30.06.2015, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** cu sediul în .X., .X., Județul .X., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X., CUI .X., reprezentată convențional prin SCA .X., conform împuternicirii avocațiale Seria .X./11.06.2015, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./ 14.05.2015, întocmite de Direcția Regională Vamală .X., prin care s-au stabilit obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. Lei**, din care suma de .X. lei reprezintă TVA, iar suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente.

În raport de data emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X., respectiv 15.05.2015, 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 expediată la Direcția Regională Vamală .X. în data de 15.06.2015, conform ștampilei conținând data poștei de pe plicul de expediere, aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației societatea regăsindu-se la poziția .X. din Anexa 1 „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C începând cu data de 1 ianuarie 2015*” la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.

3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii, rectificat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 158/22.01.2015, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de către **S.C. .X. S.A. .X..**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015, societatea arată că organele vamale au efectuat controlul vamal ulterior în cazul unui număr de 46 operațiuni de punere în liberă circulație de bauxită provenită din SUA, derulate în perioada ianuarie 2010 – martie 2011, reținând că nu au fost adăugate respectiv deduse din valoarea în vamă aferentă mărfurilor, diferențele de cheltuieli de transport și de cheltuieli de încărcare, contrastalii și prime de rapiditate la încărcare în Portul .X., cuprinse în facturile finale de transport emise de compania de transport .X.

Totodată, societatea arată că organele vamale nu au luat în considerare contrastaliile și primele de rapiditate la descărcare în Portul .X. reținând că aceste cheltuieli au avut loc după primul loc de destinație a mărfurilor în România.

Societatea solicită anularea actelor de impunere contestate invocând prescripția termenului de 3 ani în care organele vamale au dreptul să comunice o datorie vamală, potrivit art. 221 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Societatea menționează că prevederile art. 100 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, prin care se instituie dreptul organelor vamale de a modifica o declarație vamală într-un termen de 5 ani de la data liberului de vamă, erau în vigoare la data de 01.07.2007 iar începând cu această dată România este obligată să aplice regulamentele comunitare, respectiv Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, astfel că, pentru operațiunile în cauză, acest drept a expirat în perioada ianuarie 2013 – martie 2014.

Societatea precizează că în majoritatea declarațiilor vamale depuse în procedură de vămuire incompletă ce fac obiectul Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015 este înscris un termen de regularizare până la care organele vamale pot regulariza eventualele diferențe de drepturi de import, iar acest termen este de 30 de zile de la momentul importului.

Societatea arată că pentru operațiunile de import de bauxită efectuate în perioada 2010 – 2011 a suportat atât costurile de transport cât și costuri accesorii transportului, respectiv costuri de încărcare și costuri de descărcare facturate de compania de transport .X.. În cazul întârzierilor la încărcare/descărcare în portul de plecare respectiv în portul de destinație a mărfurilor compania de transport .X.. a facturat contrastalii iar în situația încărcării/descărcării cu rapiditate sporită în portul de plecare respectiv în portul

de destinație a mărfurilor compania de transport .X.. a facturat prime de rapiditate, cu semnul minus, având natura unui discount.

Societatea precizează că organele vamale au recalculat baza de impozitare a TVA prin ajustare pozitivă în ceea ce privește costurile adiționale de transport, costurile adiționale la încărcare și contrastaliile la încărcare și prin ajustare negativă în ceea ce privește primele de rapiditate la încărcare însă nu au luat în considerare contrastaliile la descărcare și nici primele de rapiditate la descărcare.

Societatea consideră că în valoarea în vamă a mărfurilor se includ cheltuielile de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate efectuate până la punctul de introducere a mărfurilor pe teritoriul vamal al Comunității în scopul stabilirii taxelor vamale însă din perspectiva stabilirii bazei de impozitare a TVA, în cazul operațiunilor de import, legislația cu privire la TVA stabilește o sferă mai largă de cuprindere a costurilor, incluzându-le și pe cele din portul de descărcare.

Societatea arată că cheltuielile accesorii efectuate în Portul .X. se includ în baza de impozitare a TVA iar interpretarea organelor vamale potrivit căreia Portul .X. nu ar fi acoperit de formularea „*până la primul loc de destinație a bunurilor în România*”, prevăzută de art. 139 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este eronată.

Societatea consideră de asemenea eronat faptul că organele vamale, deși asimilează primele de rapiditate cu reducerile de preț prevăzute de art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, totuși nu iau în calcul sumele respective la stabilirea bazei de impozitare a TVA în sensul reducerii acesteia.

Societatea arată că baza de impozitare a TVA trebuie calculată luând în considerare primele de rapiditate, care se asimilează unor reduceri de preț facturate în legătură cu descărcarea mărfurilor în Portul .X., iar în cazul celor 46 de operațiuni de import acestea totalizează .X. USD, sumă care trebuie scăzută corespunzător în calculul obligațiilor suplimentare de plată stabilite în sarcina societății.

În plus, societatea arată că potrivit principiului de drept conform căruia *accessorium sequitur principale* și obligațiile fiscale accesorii trebuie ajustate după scăderea din baza de impozitare a TVA a valorii primelor de rapiditate în Portul .X..

Pe cale de consecință societatea apreciază că se impune admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Prin Procesul verbal de control nr. .X./14.05.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, organele vamale au constatat că în cazul unui număr de 46 de operațiuni de punere în liberă circulație de bauxită provenită din Sierra Leone, efectuate de S.C. .X. S.A. .X. în perioada ianuarie 2010 – martie 2011, societatea a prezentat cu ocazia îndeplinirii formalităților de vămuire facturile de transport al mărfurilor din portul .X. în portul .X. și facturile de încărcare a mărfurilor în portul .X., emise de

compania de transport .X., a căror contravaloare a fost inclusă în valoarea în vamă a mărfurilor.

Organele vamale au constatat în evidența contabilă a societății facturile finale de transport aferente fiecărei nave, emise de compania de transport .X.. care cuprind cheltuielile finale de transport, cheltuielile finale de încărcare, contrastalii și prime de rapiditate la încărcare în portul .X. și contrastalii și prime de rapiditate la descărcare în portul .X..

Organele vamale au considerat că întrucât contrastaliile și primele de rapiditate la încărcare în portul .X. sunt ocazionate de transportul mărfurilor importate, acestea fac parte din cheltuielile de transport al mărfurilor și se adaugă respectiv de deduc la/din prețul efectiv plătit sau de plătit al mărfurilor, în conformitate cu prevederile art. 32 alin. (1) lit. e) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar și cu precizările din adresa nr. .X./28.07.2014 a Direcției Generale a Vămirilor comunicată societății.

De asemenea, organele vamale au considerat că întrucât contrastaliile și primele de rapiditate la descărcare în portul .X. sunt datorate în România, intervin după primul loc de destinație a mărfurilor în România și corespund elementelor prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acestea nu se cuprind în baza de impozitare a TVA pentru importul de bunuri, conform art. 139 alin. (3) din același act normativ.

În plus, organele vamale au constatat în evidența contabilă a societății documentul debit note nr. .X./18.11.2010 în valoare de .X. USD emis de compania de transport .X.. aferent unor cheltuieli suplimentare de încărcare efectuate în anul 2010.

Prin urmare, organele vamale, în temeiul art. 32 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar și art. 137 și 139 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au recalculat taxa pe valoarea adăugată datorată, stabilind în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015, diferențe suplimentare de plată în sumă de .X. lei, întrucât nu au fost adăugate în valoarea în vamă a bauxitei importată, cheltuielile finale de transport, cheltuielile finale și suplimentare de încărcare și contrastaliile la încărcare în portul .X., cuprinse în facturile finale de transport și în debit note nr. .X./ 18.11.2010, respectiv nu au fost deduse din valoarea în vamă primele de rapiditate la încărcare în portul .X..

Totodată, organele vamale au stabilit că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată datorate, în temeiul art. 119 și 120 din Ordonanța Guvernului nr. 91/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, societatea datorează dobânzi/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 excepția prescripției dreptului organelor vamale de a stabili obligații suplimentare, cauza supusă soluționării este dacă, pentru diferențele de TVA stabilite de organele vamale potrivit competențelor lor, ce le sunt conferite de lege, termenul de prescripție este de 3 ani, conform prevederilor Codului vamal comunitar, sau de 5 ani, conform Codului fiscal.

În fapt, S.C. .X. S.A. .X. a efectuat în perioada ianuarie 2010 – martie 2011 un număr de 46 operațiuni de punere în liberă circulație, în procedură de vămuire incompletă, având ca obiect bauxită provenită de la societatea .X., livrată în condiția .X., .X., pentru care s-au aplicat taxe vamale de 0%.

Organele vamale au stabilit în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015, diferențe de TVA și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

Societatea contestă măsurile dispuse de organele vamale prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015 invocând prescripția dreptului organelor vamale de a comunica debitorului obligațiile suplimentare stabilite, care poate fi exercitat într-un termen de 3 ani de la data nașterii datoriei vamale.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 1 alin. (1), art. 2 alin. (1) și art. 91 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora

Art. 1

„(1) Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal”.

Art. 2

„(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1 se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora”.

Art. 91

„(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel”.

Potrivit art. 4 pct. 9 și 10 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar,

“Art. 4. În sensul prezentului cod, se aplică următoarele definiții:

9. „Datorie vamală” reprezintă obligația unei persoane de a achita valoarea drepturilor de import (datorie vamală la import) sau drepturile de export (datorie vamală la export) care se aplică anumitor mărfuri prin dispozițiile în vigoare ale Comunității.

10. „Drepturi de import” reprezintă:

-drepturile vamale și taxele cu efect echivalent prevăzute la importul de mărfuri;
-impuneri la import introduse prin politica agricolă comună sau prin regimuri specifice aplicabile anumitor mărfuri rezultate din transformarea produselor agricole”.

Prin urmare, luând în considerare prevederile legale menționate, se reține că prevederile Codului vamal comunitar stabilesc și definesc legislația aplicabilă importurilor și exporturilor de mărfuri și se referă, printre altele, la elementele pe baza cărora se aplică tariful vamal de import și export și alte măsuri referitoare la comerțul cu mărfuri, originea mărfurilor, valoarea în vamă, respectiv datoria vamală și garantarea acestei datorii.

Având în vedere prevederile art. 221 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar, potrivit căruia „(3) comunicarea către debitor nu poate fi făcută după expirarea unui termen de trei ani de la data la care a luat naștere datoria vamală”, precum și faptul că în speță organele vamale au stabilit în sarcina societății diferențe suplimentare reprezentând TVA, care potrivit art. 4 alin. (10) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 nu intră în categoria drepturilor vamale și a taxelor cu efect echivalent prevăzute la importul de mărfuri, termenul de prescripție al obligațiilor suplimentare de plată comunicate prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./ 14.05.2015 nu se supune regulilor instituite limitativ de reglementările vamale numai pentru drepturile vamale, TVA neîncadrându-se în această categorie de obligații definită de lege.

În consecință, în cazul diferențelor de TVA stabilite suplimentar termenul de prescripție este de 5 ani, astfel cum se prevede în legislația fiscală, motiv pentru care excepția ridicată de societate se va respinge ca nefondată, contestația urmând a fi analizată pe fond.

2. Cauza supusă soluționării este dacă suma totală de .X. lei, din care suma de .X. lei reprezintă TVA, iar suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente, a fost legal determinată în condițiile în care din instrumentarea speței nu rezultă elementele care au format convingerea organelor vamale că cheltuielile cu serviciile la descărcare au fost efectuate după primul loc de destinație în România și pe cale de consecință, nu se includ în baza de impozitare a TVA la importul de bunuri.

În fapt, S.C. .X. S.A. .X. a efectuat în perioada ianuarie 2010 – martie 2011 un număr de 46 operațiuni de punere în liberă circulație, în procedură de vămuire incompletă, având ca obiect bauxită provenită de la societatea .X., livrată în condiția .X., .X., pentru care s-au aplicat taxe vamale de 0%.

Societatea a prezentat cu ocazia plasării sub regim a mărfurilor facturile de transport pe parcursul .X. – .X. și facturile de încărcare a mărfurilor în portul .X., emise de compania de transport .X., contravaloarea acestora fiind inclusă în valoarea în vamă a mărfurilor.

La controlul ulterior al operațiunilor organele vamale au constatat în evidența contabilă a societății facturile finale de transport emise de compania de transport .X. aferente fiecărei nave, care cuprind cheltuielile finale de transport, cheltuielile finale de încărcare, contrastalii și prime de rapiditate la încărcare în portul .X., precum și contrastalii și prime de rapiditate la descărcare în portul .X..

De asemenea, organele vamale au constatat în evidența contabilă a societății documentul debit note nr. .X./18.11.2010 în valoare de .X. USD emis de compania .X.. aferent unor cheltuieli suplimentare de încărcare efectuate în anul 2010.

Organele vamale au stabilit că în valoarea în vamă a mărfurilor nu au fost adăugate cheltuielile finale de transport, cheltuielile finale de încărcare, contrastaliile la încărcare în portul .X. și cheltuielile suplimentare de încărcare din debit note nr. .X./18.11.2010 și de asemenea, organele vamale au stabilit că nu au fost scăzute din valoarea în vamă primele de rapiditate la încărcare în portul .X., motiv pentru care au recalculat taxa pe valoarea adăugată datorată prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015, stabilind în sarcina societății diferențe suplimentare de plată în sumă totală de .X. Lei, din care suma de .X. lei reprezintă TVA iar suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente.

Societatea contestă măsurile organelor vamale din titlul de creanță susținând că acestea nu au luat în considerare la stabilirea bazei de impozitare a TVA suma de .X. USD reprezentând prime de rapiditate la descărcare în portul .X., facturate de compania de transport .X. cu semnul minus.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 29 alin. (1), art. 32 alin. (1) lit. e) și art. 33 alin. (1) lit. (a) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar prin care se stabilesc următoarele:

Art. 29

„(1) Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export pe teritoriul vamal al Comunității, ajustat, când este cazul, în conformitate cu art. 32 [...],”

Art. 32

„(1) La stabilirea valorii în vamă în conformitate cu articolul 29, se adaugă la 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

“(1) 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”.

Astfel, luând în considerare aceste dispoziții legale se reține că valoarea în vamă reprezintă prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import, care se regăsește în factura externă și care, ajustat cu anumite elemente, în speță cheltuielile de transport, asigurare, încărcare, manipulare a mărfurilor efectuate până la locul de intrare în Comunitate, reprezintă valoarea de tranzacție a mărfurilor.

Contrastaliile, definite în literatura de specialitate ca fiind *suma de bani pe care navlositorul agreează să o plătească armatorului pentru perioada de timp folosită pentru încărcare sau descărcare peste termenul alocat în mod gratuit prin contractul de navlosire reprezintă penalități pentru întârzierea încărcării/descărcării navei, fiind direct legate de contractul de navlosire iar responsabilitatea pentru plata contrastaliilor menționate în contractul de navlosire revine navlositorului.*

Primele de rapiditate reprezintă *sume plătite de către armator navlositorului, ca prime pentru finalizarea operațiunilor de încărcare sau descărcare într-o perioadă de timp mai redusă decât cea alocată prin contract care se plătesc doar dacă există o prevedere contractuală în acest sens.*

Prin urmare, se reține că cheltuielile de întârziere la încărcare/descărcare se plătesc unei companii de transport pentru utilizarea mijloacelor de transport și sunt considerate ca parte a cheltuielilor de transport în sensul art. 32 alin. (1) lit. e) anterior precizat, cu mențiunea că se includ în valoarea în vamă numai cheltuielile de întârziere legate de acțiuni care au avut loc înainte de sosirea mărfurilor în punctul de introducere pe teritoriul vamal al Comunității.

Totodată, se reține că primele de rapiditate sunt sume pe care compania de transport le plătește clientului în cazul în care operațiunile de încărcare/descărcare se derulează într-o perioadă de timp mai mică decât cea prevăzută prin contractul de transport și care diminuează în mod corespunzător cuantumul total al cheltuielilor de transport și implicit valoarea în vamă a mărfurilor.

În același sens s-a pronunțat și Direcția Generală Impozitare și Uniune Vamală a Comisiei Europene în Compendiul de texte privind valoarea în vamă adoptat prin Documentul TAXUD nr. 800/2002, actualizat în 2007, care la Concluzia nr. 18: Cheltuieli de întârziere, precizează:

„Date

Importatorul Y din Comunitate trebuie să achite cheltuieli de întârziere pentru mărfuri pe care le declară la introducerea pentru punerea în liberă circulație. Aceste cheltuieli au apărut ca urmare a întârzierilor atât la încărcarea mărfurilor în țara exportatoare, cât și la descărcarea acestora pe teritoriul vamal al Comunității.

Întrebare

Ar trebui incluse astfel de cheltuieli în valoarea în vamă a mărfurilor? Dacă da, ar trebui incluse indiferent de locul în care au apărut?

Avizul Comitetului

Deoarece cheltuielile de întârziere sunt plătibile unei companii de transport pentru utilizarea mijloacelor de transport, acestea vor fi considerate ca parte a cheltuielilor de transport în sensul articolului 32 alineatul (1) litera (e) din cod.

Aplicarea dispoziției în cauză este limitată la cheltuielile apărute înainte de sosirea mărfurilor la punctul de introducere pe teritoriul vamal al Comunității. Prin urmare, cheltuielile de întârziere legate de întârzieri care apar înainte de sosire se includ în valoarea în vamă a mărfurilor. Pe de altă parte, cheltuielile de întârziere care apar după sosire nu sunt incluse în valoarea în vamă a mărfurilor, cu condiția îndeplinirii condițiilor stabilite la articolul 33 alineatul (1)”.

Cu privire la aceste aspecte s-a pronunțat și Direcția Generală a Vămilelor prin adresa transmisă către S.C. .X. S.A. cu nr. .X./28.07.2014, în sensul că „sumele ocazionate de transportul mărfurilor importate sunt considerate ca făcând parte din cheltuielile de transport al acestora și se adaugă la prețul efectiv plătit sau de plătit, în conformitate cu prevederile art. 31 alin. (1) lit. e) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului.

Astfel, dacă aceste cheltuieli sunt ocazionate de evenimente apărute în timpul transportului mărfurilor, înainte de sosirea acestora la locul de introducere pe teritoriul vamal al Uniunii, sumele respective se includ în valoarea în vamă a mărfurilor importate.

În situația în care aceste cheltuieli sunt ocazionate de evenimente apărute în timpul transportului mărfurilor după intrarea lor pe teritoriul vamal al Uniunii nu se includ în valoarea în vamă a mărfurilor importate dacă sunt evidențiate separat de prețul de tranzacție al acestora, potrivit art. 33 lit. a) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului”.

De asemenea, se reține că într-o speță similară, prin adresa nr. .X./05.06.2008, Direcția de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a precizat că „potrivit art. 139 alin.(1) și (2) din Codul fiscal baza de impozitare pentru importul de bunuri este reprezentată de valoarea în vamă a bunurilor, 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.

Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele, 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) al art. 139”.

Potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“Art. 139 Baza de impozitare pentru import

(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, 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), precum și cele care decurg din transportul către alt loc de destinație din Comunitate, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul la care intervine faptul generator. Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document în baza căruia bunurile sunt importate în România ori, în absența unei astfel de mențiuni, primul loc de descărcare a bunurilor în România”.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, în situația în care cheltuielile de descărcare/primele de rapiditate la descărcare sunt efectuate după intrarea mărfurilor pe teritoriul vamal la Uniunii, nu se includ în valoarea în vamă a mărfurilor importate, însă pot fi elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import.

Organele vamale nu au luat în considerare la stabilirea bazei de impozitare a TVA aferentă mărfurilor contrastaliile și primele de rapiditate la descărcare în portul .X., întrucât au considerat că acestea sunt cheltuieli care intervin în România, după primul loc de destinație a mărfurilor, iar în speță este vorba nu de cheltuieli care se includ în valoarea în vamă ci de cheltuieli care nu se includ în valoarea în vamă însă pot fi elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import.

Având în vedere cele de mai sus și documentele aflate la dosarul cauzei nu rezultă motivele pentru care contrastaliile la descărcare în portul .X., respectiv primele de rapiditate la descărcare în portul .X. nu se includ, respectiv nu se scad din baza de impozitare a TVA la importul de bunuri, actul de control neconținând o analiză pe bază de documente care să demonstreze că aceste cheltuieli au fost făcute după primul loc de destinație în România, așa cum este acesta definit în legislația incidentă în materie, astfel că organul de soluționare nu se poate pronunța dacă în speță obligațiile suplimentare stabilite în sarcina societății au fost în mod legal determinate.

În consecință, pentru clarificarea aspectelor reținute, se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,

urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea situației de fapt în funcție de cele precizate în prezenta decizie, să efectueze demersuri pentru clarificarea aspectelor reținute și, în funcție de rezultatele obținute, să emită, dacă este cazul, un nou act administrativ fiscal pentru aceleași obligații și pentru aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat.

Pentru considerentele mai sus arătate, în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie și în baza art. 216 alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.6 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Desființarea Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./15.05.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.05.2015, întocmite de Direcția Regională Vamală .X., prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. Lei**, din care suma de .X. lei reprezintă TVA, iar suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente, urmând ca acesta să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă vamale avute în vedere prin actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și prevederile legale incidente în materie.

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

DIRECTOR GENERAL .X.