



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. 345 / 2011

privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.R.L.

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală- Direcția
generală de soluționarea a contestațiilor sub nr.**909454/02.12.2010**

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./26.11.2010, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. **909454/02.12.2010**, asupra contestației nr..X./22.11.2010, depusă de **S.C. .X. S.R.L., cu sediul în .X., Str. .X. .X. nr.2, Județul .X., cod poștal X, C.I.F. X.**

Contestația este formulată împotriva **Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./09.11.2010**, emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./01.11.2010 încheiat de reprezentanții Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X., prin care s-au stabilit în sarcina societății mai sus amintite obligații suplimentare în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând:

- TVA	.X. lei
- majorări de întârziere TVA	.X. lei
- dobânzi TVA	.X. lei
- Penalități	.X. lei.

În raport de data emiterii **Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X. în data 09.11.2010**, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X., în data de **23.11.2010**, așa cum reiese din ștampila de înregistrare aplicată de organul vamal pe originalul contestației aflată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 art.207 alin(1) si art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației **S.C. .X. S.R.L.** regăsindu-se la pozitia nr.X din Anexa 1 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.2400

din 29 iulie 2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, 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.R.L.**

I. Prin contestație, S.C. .X. S.R.L. aduce în susținere următoarele argumente:

Contestatoarea, **S.C. .X. S.R.L.**, solicită anularea Procesului verbal de control nr..X./01.11.2010 și a Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./09.11.2010 pe motiv că sunt netemeinice și nelegale precum și din cauza modului eronat de determinare a stării fiscale a contribuabilului în raport cu realitatea faptelor.

Societatea învederează că, la un număr de 12 operațiuni vamale de punere în liberă circulație ce au fost derulate prin portul .X. și pentru care aceasta a beneficiat de prestări de servicii de natura încărcării – descărcării mărfii, alte servicii pe bază de comision, prestări taxabile din punct de vedere al TVA, debite pe care organul de control vamal le-a inclus în baza impozabilă deși, pe de o parte cheltuielile pe parcurs intern sunt excluse din baza impozabilă în vamă, iar pe de altă parte aceste cheltuieli cu TVA au fost înscrise pe facturile interne ale furnizorilor ca TVA colectată. În acest sens, societatea invocă prevederile art.126 și art.133 din Codul Fiscal și învederează că, *„nu se putea realiza încărcarea în camion pentru transportul la .X. a unei mărfi care nu a ajuns în România respectiv descărcarea acesteia la .X., operațiuni care în mod evident au avut locul prestării în România și pentru care furnizorul a aplicat corect taxa, operațiunile fiind taxate”*.

Totodată contestatoarea învederează că prin Decizia de impunere „ se încalcă un principiu de bază al taxei pe valoarea adăugată în speță neutralitatea acesteia și nu în ultimul rând un principiu de bază al fiscalității și anume evitarea dublei impuneri – impunerea aceleiași baze impozabile de două ori – o dată prin aplicarea de către furnizor a TVA și a doua oară prin aplicarea TVA urmare a controlului efectuat.

De asemenea societatea arată că pentru mărfurile puse în liberă circulație condiția de livrare a fost CIF ceea ce înseamnă că vânzătorul trebuie să acopere costurile transportului până în portul de destinație, navlul și asigurarea maritimă și învederează că după livrare toate riscurile privind pierderea sau deteriorarea bunurilor sunt transferate de la vânzător la cumpărător, invocând în cauză prevederi din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar care reglementează modul de stabilire a valorii în vamă.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației nr..X./09.11.2010, s-au stabilit obligații în sarcina **S.C. .X. S.R.L.** în suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, precum și accesoriile aferente.

Urmare verificărilor efectuate asupra mărfii în cazul celor 12 operațiuni de punere în liberă circulație, a unor produse din Coreea de Sud, organele de control vamal au constatat că societatea a evidențiat distinct sume plătite furnizorilor pentru prestări de servicii și alte taxe conexe transportului internațional, care nu au fost incluse în baza de calcul a TVA în vamă, la data importului, pentru care au stabilit obligații suplimentare în sarcina contestatoarei reprezentând debite privind TVA precum și accesoriile aferente acesteia.

Organele vamale invocă în susținerea constatărilor prevederile art.139 alin.(2), art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) și art.144 indice 1 din Legea nr..X./2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și dispozițiile art.33 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar.

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:

Referitor la obligațiile de plată, în sumă totală de .X. lei, reprezentând:

- TVA	.X. lei
- majorări de întârziere TVA	.X. lei
- dobânzi TVA	.X. lei
- Penalități	.X. lei,

Cauza supusă soluționării este dacă în baza de impozitare a TVA la import societatea avea obligația să cuprindă contravaloarea serviciilor de manipulare și descărcare precum și a altor servicii pe bază de comision în condițiile în care marfa pentru care s-au prestat aceste servicii a fost livrată în condiții X (X) .X..

În fapt, S.C. .X. S.R.L. a făcut obiectul unui control vamal ulterior pentru perioada ianuarie 2007 – septembrie 2010 iar în interiorul acesteia a efectuat un număr de 12 operațiuni de punere în liberă circulație de “*curele trapezoidale*” de tipuri diferite din Coreea de Sud. Expedierea mărfurilor s-a făcut în condiția de livrare CIF – .X.. După sosirea în portul .X. au avut loc o serie de operațiuni desfășurate de către societăți specializate în manipulare, descărcare și alte servicii pe bază de comision. Ca urmare a verificării

evidenței financiar contabile, respectiv facturi marfă, facturi externe de prestări servicii și alte taxe conexe transportului internațional, fișele contului furnizori de servicii accesorii transportului internațional, jurnale pentru cumpărări, organele de control vamal au constatat că o serie de cheltuieli, ce au fost evidențiate distinct, reprezintă contravaloarea unor prestări de servicii și alte taxe conexe la transportul internațional, care nu au fost incluse în baza de calcul a TVA de plătit în vamă, la data importului.

In drept, art 139 alin.(2) din Legea .X./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 prețului 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, manipulare, descărcare și alte servicii pe bază de comision, 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 faptul că decizia de regularizare constată o obligă la plata „încă odată a TVA” achitată furnizorilor de servicii care i-au emis facturi cu TVA nu pot constitui un motiv de neaplicare a dispozițiilor legale incidente în materie, iar societatea 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 emiteria unei facturi cu semnul minus și a unei facturi noi corecte.**”

În acest sens, faptul că operatorii portuari emit facturi cu TVA, nu exonerează de răspundere societatea importatoare, ca acele cheltuieli accesorii transportului care chiar dacă nu se includ în valoarea în vamă, dar fac parte din baza de impozitare a TVA la import, să fie plătite, împreună cu celelalte drepturi vamale la data declarării bunurilor.

Având în vedere că, în conformitate cu dispozițiile legislative mai sus prezentate, 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, precum și în baza prevederilor art.139 din Legea .X. privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste acheltuieli fiind incluse în sintagma „alte taxe” de la art.139 alin.(1), și „cheltuieli accesorii” transportului cum sunt: descărcarea, manipularea, paza și / depozitarea bunurilor și alte servicii similare ce poartă denumirea exhaustivă de “prestările accesorii transportului”, **în mod legal organele de control vamal** au calculat debite în sumă de **.X. lei** reprezentând diferențe de TVA neincluse de societate în baza de impozitare a TVA în vamă la data importurilor de bunuri.

În ceea ce privește accesoriile aferente în suma de **X lei** stabilite prin **Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./09.11.2010** încheiată de

reprezentanții Direcției Regionale 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 în vamă, aceasta datorează și accesoriile aferente în suma de X lei, 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 în sumă totală de .X. lei, reprezentând:

- TVA	.X. lei
- majorări de întârziere TVA	.X. lei
- dobânzi TVA	.X. lei
- Penalități	.X. lei.

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 neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./09.11.2010 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- TVA	.X. lei
- majorări de întârziere TVA	.X. lei
- dobânzi TVA	.X. lei
- Penalități	.X. lei.

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

DIRECTOR GENERAL

X