



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./ 200X
privind soluționarea contestației depuse de
SC R SRL
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
sub nr.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale xxxxxx prin adresa nr.xxxxxx înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. xxxxxx, asupra contestației depuse de **SC R SRL, cu sediul în**

Contestația este formulată împotriva **Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxxx** emisă în baza **Procesului verbal de control nr. xxxxxx**, încheiate de reprezentanții Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale xxxxxx, prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de **1.xxxxx lei** din care suma de **7xxxxx lei** reprezintă TVA și suma de **3xxxxx lei** reprezentând majorări de întârziere aferente.

În raport de data comunicării **Deciziei pentru regularizarea situației nr.** în data de **30.0x.200x** înscrisă pe exemplarul deciziei aflată în copie la dosar, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin 1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind expediată către Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale Craiova în data de **0x.05.200x** conform plicului postal aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art. 207 alin 1 și art. 209 alin. 2 lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92./2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea regăsindu-se la poziția nr.xxx în anexa I la Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1354/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili din Ordinul nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare

a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **SC R SRL**.

I. Prin contestație, SC R SRL aduce în susținere următoarele argumente:

*Societatea arată că ” organul vamal reține eronat că **SC R SRL** ar avea de achitat diferențe de obligații fiscale principale constând în TVA, aferente celor 200 de operațiuni vamale, din totalul de 322 operațiuni vamale, derulate în perioada 01.01.200x – 11.06.200x(...)”*

*Societatea arată că la data fiecărei operațiuni vamale dintre cele 200, derulate în perioada 01.07.200x – 11.06.200x **SC R SRL**” nu a avut în vedere, la calcularea la stabilirea valorii în vamă a mărfurilor importate și cheltuielile de operare pe parcurs extern întrucât titularul operațiunilor vamale nu cunoștea costul pe care le implica preluarea mărfii de la sediul vânzătorului până la vamă ”.*

***SC R SRL** arată că ” ulterior derulării fiecăreia dintre operațiunile vamale realizate în perioada 01.07.200x – 11.06.200x, ca urmare a deconturilor lunare ale intermediarilor care efectuau operațiunile de încărcare a cărbunelui pe mijloace auto, transportul rutier de la exploatarea minieră până la portul sârbesc și încărcarea acestuia în barje, SC R, din propria inițiativă achită bugetului de stat diferența de TVA, ca urmare a stabilirii corecte a valorii în vamă a mărfurilor ce au făcut obiectul acestor operațiuni vamale.”*

Societatea arată că anterior controlului efectuat de organele vamale aceasta a fost controlată de organele de inspecție fiscală care au menționat în raportul de control înregistrarea cheltuielilor de operare pe parcurs extern, în evidența contabilă, costurile conform facturilor fiind evidențiate în conturile 624 și 628. Societatea arată că potrivit raportului de inspecție fiscală diferențele de obligații fiscale suplimentare fiind mai mici decât cele stabilite de organele vamale.

***SC R SRL** arată că ”diferențele de obligații principale au fost achitate din eroare către DGFP M și nu către Direcția regională vamală C, fapt ce nu este de natură a răsturna susținerea noastră privind inexistența acestor datorii fiscale, care fuseseră stinse prin plată, în condițiile în care sumele încasate de la SC R Impex SRL, cu titlu de TVA se fac venit la bugetul statului.”*

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației nr. xxxx, emisă în baza Procesului verbal de control nr. xxxx, s-au stabilit, diferențe de încasat în sumă totală de 1.xxxxx lei din care suma de 7xxxx lei reprezintă TVA și suma de 3xxxxx lei reprezentând majorări de întârziere aferente, ca urmare a

nedeclarării pentru a fi incluse la stabilirea și determinarea valorii în vamă a mărfurilor importate a sumelor plătite de SC R SRL aferente cheltuielilor de transport precum și a cheltuielilor de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate până la punctul de introducere a mărfurilor pe teritoriul vamal al Comunității. Facturile reprezentate și sumele neincluse la stabilirea valorii în vamă sunt aferente unui număr de 200 declarații vamale de punere în liberă circulație.

Organele de control vamal au mai constatat că facturile cuprinzând sumele nedeclarate au fost introduse în contabilitate ca reprezentând cheltuieli pe parcurs extern, dar în cazul condiției de livrare EX WORK, stabilită în contract, prin care cumpărătorul suportă toate costurile și riscurile pe care le implică preluarea mărfurii de la sediul vânzătorului până la destinația dorită, era obligatorie declararea acestor cheltuieli pe parcurs extern.

III. Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, 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 sarcina societății suma totală de 1.xxxxx lei din care suma de 7.xxxxx lei reprezintă TVA și suma de 3xxxxx lei reprezintă majorări de întârziere aferente,

cauza supusă soluționării este dacă în valoarea în vamă se cuprind și cheltuielile de transport până la punctul de vămuire de pe teritoriul comunitar în condițiile în care mărfurile au fost livrate sub condiția regulilor de livrare INCOTERMS – Franco fabrică EXW.

În fapt, SC R SRL a derulat, în perioada 01.01.200x-31.12.200x, prin Direcția Județeană pentru accize și operațiuni vamale M cu sediul în municipiul D un număr de 322 operațiuni vamale pentru punerea în liberă circulație a mărfurilor reprezentând cărbune energetic importat din Serbia. Pentru mărfurile importate care au făcut obiectul unui număr de 200 declarații vamale de punere în liberă circulație, derulate în perioada 01.07.200x-11.06.200x nu au fost declarate pentru a fi incluse la stabilirea și determinarea valorii în vamă a mărfurilor importate, toate sumele plătite de contestatoare, aferente cheltuielilor de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate până la punctul de introducere pe teritoriul vamal al Comunității.

Mărfurile importate reprezentând cărbune energetic – lignit aglomerat - origine Serbia au fost introduse în țară sub condiția de livrare EXW poziție

tarifară 27022000.00, cod preferințe 300, pentru care taxa vamală este 0% conform TARIC pentru anul 200x și anul 200x. La data fiecărei operațiuni vamale în cauză, a fost achitată în vamă numai taxa pe valoarea adăugată calculată doar pe baza elementelor referitoare la valoarea în vamă declarate de titularul acestor operațiuni, **SC R SRL**, conform documentelor însoțitoare ale mărfurilor prezentate și depuse la organul vamal.

Organul de control vamal a constatat că sumele înscrise în facturile reprezentând cheltuieli aferente operațiunilor de încărcare manipulare pe parcurs extern, figurează înregistrate în contabilitatea societății, dar nu au fost declarate autorității vamale pentru a fi incluse în baza de impozitare pentru calculul taxei pe valoarea adăugată datorată în vamă. Aceste sume reprezintă cheltuielile pe parcurs extern, aferente mărfurilor importate, care trebuiau incluse la valoarea în vamă, **contravaloarea acestor prestații fiind achitată prin transfer bancar firmelor care au emis aceste facturi.**

Pe baza regulilor INCOTERMS condiția de livrare EX WORK – franco fabrică – reprezintă obligația compărătorului de a suporta toate costurile și riscurile pe care le implică preluarea mărfii de la sediul vânzătorului până la destinația convenită prin contract. Pe cale de consecință toate aceste cheltuieli intră în stabilirea și determinarea valorii în vamă.

SC R SRL, pe baza contractelor nr.xxx și nr.xxxx încheiate cu firma Ru din Serbia, în calitate de vânzător, a achiziționat, în vederea importului, cărbune energetic – lignit aglomerat – la un preț de 12 EUR/to în condiția de livrare EX WORK – exploatare minieră din Serbia. Încărcarea cărbunelui în mijloace auto, transportul rutier de la exploatarea minieră până la portul sârbesc și încărcarea acestuia în barje a fost în sarcina **SC R SRL**, operațiunile desfășurându-se prin intermediul unor firme specializate costurile fiind suportate de importator, **dar nedecarate autorităților vamale pentru a fi incluse în valoarea în vamă a mărfurilor importate.**

În baza diferențelor constatate s-a procedat la recalcularea drepturilor de import – taxa pe valoarea adăugată, respectiv accesoriile aferente.

Majorările de întârziere în sumă de **3xxxxx lei** au fost calculate pentru perioada **02.07.200x – 30.04.200x**, **respectiv de la data punerii în liberă circulație a cărbunelui energetic și până la data emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxx.**

În drept, art.29 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului precizează: ” **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 și 33(...)**”,

coroborat cu art.32, lit. (e) din același act normative, care dispune:

“ La stabilirea valorii în vamă în conformitate cu art. 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.”*

În aceste condiții **se reține** că pentru stabilirea valorii în vamă societatea avea obligația declarării tuturor cheltuielilor ce constituie *“valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit”*, totalitatea acestor elemente de cheltuieli reprezentând baza de impozitare a TVA, în conformitate cu art.139 alin.1 și alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la susținerile societății potrivit cărora ar fi achitat diferența de TVA ca urmare a stabilirii corecte a valorii în vamă a mărfurilor ce au făcut obiectul operațiunilor vamale supuse controlului ulterior, prin adresa nr.9xxxxxx/11.06.200x s-a solicitat societății să depună la dosar titlurile de creanță în baza cărora diferențele au fost plătite la buget precum și o anexă din care să rezulte modul lor de calcul.

Până la data prezentei decizii societatea nu a depus la dosar documentele solicitate.

În aceste condiții organul de soluționare este în imposibilitatea să rețină că diferențele stabilite prin Decizia de regularizare a situației contestată ar fi eronate.

În condițiile în care societatea **nu a putut face dovada** că anterior efectuării controlului vamal ar fi achitat total sau parțial diferențele de TVA stabilite prin Decizia de regularizare a situației contestată, organul de soluționare **nu își poate însuși** opinia expertului contabil **A E Vir.** afirmată în finalul expertizei extrajudiciară în sensul că *“ Societatea a achitat integral TVA-ul în valoare de 7xxxxx lei stabilit în mod suplimentar de către organul de control, fiind inclus în TVA-ul de 8xxxxx lei datorat statului pentru perioada fiscală care face obiectul controlului, și prin urmare nu mai datorează acest TVA ”*.

De asemenea nu poate fi reținută opinia expertului în sensul că dacă plătea TVA în vamă ar fi avut drept de deducere și că obligația către bugetul statului s-ar fi diminuat întrucât, atâta timp cât taxa nu a fost achitată, societatea nu are nici drept de deducere.

Chiar și prin Raportul de inspecție fiscală generală încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul **Direcției generale a finanțelor publice**

M. la data de 16.02.200x, anexat dosarului cauzei, s-a constatat că aceste cheltuieli de manipulare și transport pe parcurs extern au fost înregistrate în contabilitate dar nu rezultă că societatea a colectat TVA aferent acestor facturi de transport emise de prestatori.

Mai mult la pagina 5 din **Raportul de inspecție fiscală generală** încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul **Direcției generale a finanțelor publice M la data de 16.02.200x** se face precizarea că **“Pentru calculul ulterior al valorii în vamă a mărfurilor importate a fost înaintată adresa nr.1xxxx/12.02.200x către Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale C., Serviciului inspecție fiscală și control ulterior”.**

Se reține că, organul vamal a stabilit, în sarcina societății, suma de 7xxxxx lei cu titlu de TVA în vamă, iar în aceste condiții este lipsit de relevanță modul în care societatea a înregistrat în contabilitate factura de la transportator, nașterea datoriei vamale intervenind la momentul solicitării regimului de import pentru mărfurile introduce în țară, moment la care societatea avea obligația să declare corect valoarea în vamă care constituie bază de calcul pentru obligațiile vamale.

Pe cale de consecință, obligațiile de plată sunt datorate de la data nasterii datoriei vamale și anume 01.07.200x, data de înregistrare ale declarațiilor de punere în liberă circulație nr.1xxx și nr.1xxx așa cum este reglementat de art.169 din regulamentul (CEE) 2454 a Comisiei privind dispozițiile de aplicare a reglementării (CEE) nr.2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului de stabilire a Codului vamal comunitar.

În baza prevederilor art. 255 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României:

“(1) Dacă cuantumul drepturilor nu a fost achitat în termenul stabilit(...)

b) se percep majorări de întârziere, potrivit normelor în vigoare”, drept pentru care organul vamal a făcut aplicațiunea art. 119 și art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu completările și modificările ulterioare, emițând **Decizia pentru regularizarea situației nr. xxxxx pentru calculul majorărilor de întârziere aferente debitului cu titlu de TVA în sumă de 3xxxx lei.**

În concluzie, faptul generator și exigibilitatea T.V.A. a intervenit la data la care a intervenit nașterea datoriei vamale, respectiv la data înregistrării declarațiilor vamale de punere în liberă circulație, pe cale de consecință majorările sunt datorate în conformitate cu prevederile art.119 alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 29 pct.1,rt.201 paragraful 1 lit.a) și paragraful 2 din Regulamentul CEE 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 225 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României,coroborat cu art.209 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, se :

Decide :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC R SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. xxxx pentru suma totală de 1.xxxxx lei din care suma de 7xxxx lei reprezintă TVA și suma de 3xxxxx lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel C. sau Curtea de Apel B., în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL