

D E C I Z I E nr. 1756/242/31.07.2009

privind solutionarea contestatiei formulate de **SC B...** inregistrata la DGFP-Timis sub nr.....

Biroul Solutionare contestatii al DGFP-Timis a fost sesizat de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara prin adresa nr... cu privire la contesatia formulata de **SC B ...** cu sediul in T ...

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de regularizare a situatiei nr. ... emisa de organele vamale, a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, fiind autentificata prin semnatura reprezentantilor legali si stampila unitatii .

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art.206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata petenta solicita anularea in parte a Deciziei de regularizare a situatiei nr... prin care s-a stabilit in sarcina societatii obligatii de plata in suma de .. lei din care contesta suma de .. lei reprezentand:

- ... lei TVA;
- ...lei majorari de intarziere + dobanzi ;
- ... lei penalitati TVA .

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

- prin Decizia pentru regularizare a situatiei nr.... s-a stabilit in mod eronat obligatii de plata in suma de ... lei reprezentand TVA si ... lei reprezentand dobanzi , penalitati, majorari de intarziere aferente TVA, cu termen de plata ...;

- obligatia de plata in suma de ... lei reprezinta in fapt TVA aferenta unor facturi emise de prestatorii de servicii portuare (descarcare, manipulare, depozitare, dezinfectie, scanare) asa cum rezulta din Anexa 1 la Decizia nr....;

- in perioada aprilie 2005-octombrie 2008 operatorii de servicii portuare, respectiv SC N ... SC Z ... SRL, SC H ... SRL, SC E ... au prestat in mod succesiv serviciile portuare mentionate mai sus si au emis facturi pe care societatea le-a achitat cu buna-credinta;

- faptul ca respectivele facturi au fost emise in mod eronat de catre acesti operatori de servicii nu poate fi imputat societatii, astfel incat sa fie obligata in prezent sa suporte atat eroarea altuia (facturi emise gresit) cat si sanctiunea intarzierii la o plata care nu-i este imputabila;

- culpabilitatea nerespectarii reglementarilor in materie vamala revine in mod exclusiv operatorilor vamali mentionati mai sus iar potrivit principiului echitatii, nimeni nu poate fi sanctionat fara sa i se stabileasca vinovatia ; raspunderea obiectiva este limitata si expres prevazuta de lege;

- fiecare import de marfuri din China in Romania prin Biroul Vamal Constanta a urmat in totalitate procedurile legale prevazute de Codul Vamal. Astfel, pentru fiecare marfa importata s-a efectuat atat controlul documentar, controlul fizic si, in cele din urma, s-a acordat "liber de vama" de catre autoritatea vamala.

Prin urmare, pentru fiecare declaratie vamala de import (DVI) exista dovada parcurgerii celor 3 etape mentionate mai sus.

Referitor la controlul documentelor (adica incadrarea corespunzatoare a produselor importate si mentionata in DVI potrivit normelor metodologice), Codul Vamal dispune urmatoarele:

Art. 57. - Controlul documentar consta in verificarea:

- a) corectitudinii completarii declaratiei vamale in detaliu;*
- b) existentei documentelor anexate la declaratia vamala in detaliu potrivit regimului vamal solicitat;*
- c) concordantei dintre datele inscrise in declaratia vamal in detaliu si cele din documentele anexate;*

Referitor la controlul fizic Codul Vamal dispune urmatoarele:

"Art. 67. - (1) Controlul vamal fizic al marfurilor se efectueaza astfel :

- a) marfurile de masa se controleaza prin observare sau prin sondare pe mijloacele de transport pe care se afla, pe rampe sau cheiuri ori pe platformele din terminalele de manipulare a containerelor;*
 - b) marfurile ambalate in colete se controleaza prin sondaj pe mijloacele de transport pe care se afla.(...).*
- (2) controlul vamal fizic al marfurilor se efectueaza numai pe baza de documente cand nu sunt indicii temeinice de fraudă ;*
- (3) Autoritatea vamala consemneaza pe declaratia vamala modalitatea de control rezultatul acestuia si mentioneaza numarul si marcile de identificare a coletelor deschise pentru control .*

Referitor la acordarea "liberului de vama", Codul Vamal, dispune urmatoarele:

"Art. 71. - In vederea acordarii liberului de vama la import sau la export autoritatea vamala verifica daca:

- a) felul marfurilor constatate la controlul vamal corespunde cu cel inscris in declaratia vamala ;*
- b) cantitatea marfurilor inscrise in documentele de transport si in facturi corespunde cu cea din declaratia vamala;*
- c) numarul si valabilitatea licentei , inscrise in declaratia vamala corespunde cu datele din licenta atunci cand normele legale prevad existenta unei licente.*

Art. 72. - Pe langa verificarile prevazute la art. 71, la importul de marfuri se mai verifica si clasificarea tarifara, taxa vamala, valoarea in vama si, atunci cand este cazul originea marfurilor , cuantumul drepturilor de import , felul, numarul si data instrumentului de plata. La exportul de marfuri autoritatea vamala verifica si clasificarea tarifara a marfurilor numai in cazul unor conditii sau restrictii.

Art. 73. - (1) Liberul de vama se acorda in scris, daca sunt indeplinite conditiile si daca sunt efectuate formalitatile de vamuire si numai dupa prezentarea documentelor legale care atesta efectuarea platii datoriei vamale. "

In concluzie, dupa verificari si rasverificari autoritatea vamala a acordat "liber de vama" ceea ce inseamna ca s-a avizat corectitudinea tuturor documentelor vamale si ca s-au achitat toate datoriile vamale care includ taxe, accize si TVA.

Potrivit Deciziei nr....., si a Procesului Verbal din .. " controlul a avut ca obiect verificarea modului de respectare a reglementarilor vamale privind incadrarea

tarifara a bunurilor importate , verificarea corectitudinii declararii valorii in vama si a bazei de impozitare TVA a bunurilor importate."

Din moment ce autoritatea vamala a acordat "liber de vama" pentru toate bunurile importate inseamna ca atat *verificarea tarifara , corectitudinea declararii valorii in vama cat si plata datoriei vamale* s-a realizat pentru fiecare produs (transport) in parte, iar eventualele neconcordante nu pot fi decat rezultatul neglijentei/erorii personalului Biroului Vamal Constanta, iar "neglijenta se plateste".

Biroul Vamal Constanta a stabilit valoarea in vama, taxele vamale, si toate datoriile vamale existente in seama societatii, aceste datorii au fost achitate in totalitate si in conformitate cu obligatiile retinute in seama societatii, orice taxa suplimentara precum si orice intarziere de plata nu poate fi imputabila SC B .. SRL, intrucat exista un principiu de drept potrivit caruia "nemo auditur propriam turpitudinem alegans" (nimanui nu-i este îngăduit să se prevaleze de propria sa imoralitate / culpa pentru a obtine în justitie ocrotirea unui drept).

Drept urmare, Decizia nr.... este neintemeiata si solicita ca organul de solutionare a contestatiei sa ia act de prezenta contestatie in vederea reglementarii situatiei create, in sensul anularii "presupusei" datorii vamale si a tuturor dobanzilor si majorarilor de intarziere care ar decurge din aceasta datorie nereala.

II. Verificarea vamala ulterioara s-a efectuat avand in vedere prevederile Legii nr. 86/2006, ale OG nr. 92/2003 , republicata si ale Legii nr. 571/2003.

Obiectivele controlului au constatat in:

1. verificarea realitatii valorii in vama declarate si a bazei de impozitare TVA a bunurilor importate;

2. verificarea incadrarii tarifare a bunurilor importate .

Din verificarile efectuate s-a retinut ca au fost identificate facturi aferente serviciilor accesorii transportului legate direct de importul de bunuri inregistrate in evidenta contabila si care nu au fost declarate la data importului (descarcare de pe vapor, eliberare si manipulare marfa legate direct de importul de bunuri).

In conformitate cu prevederile Legii nr. 141/1997, in vigoare pana la 19.06.2006, ale Legii nr. 86/2006, (conform carora procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta de art. VII 2 din Acordul pentru Tarife si Comert - GATT) si cu art.29 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal Comunitar:

„Valoarea in vama a marfurilor importate este valoarea de tranzactie..."

Conform art.32

„La stabilirea valorii in vama in conformitate cu art.29, se adauga la pretul efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate:... (e) (i)cheltuielile de transport si costul asigurarii marfurilor importate si (ii) cheltuielile de incarcare si manipulare legate de transportul marfurilor importate pana la punctul de introducere a marfurilor pe teritoriul vamal al Comunitatii" (portul de descarcare, in cazul transportului pe mare)"

Art. 33 din acelasi regulament prevede:

„ Cu conditia de a fi evidentiata separate de pretul efectiv platit sau de platit , urmatoarele elemente nu sunt incluse in valoarea in vama

(a) cheltuielile de transport pentru marfuri dupa sosirea lor la locul de intrare pe teritoriul vamal al comunitatii ; "

Din verificarile efectuate s-a constatat ca unele cheltuieli corespunzatoare facturilor (anexa 1) emise de operatorii portuari reprezinta cheltuieli de natura celor care nu se includ in valoarea in vama insa sunt elemente de natura celor care se includ in baza de impozitare a TVA la import in conformitate cu prevederile art. 139 (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare .

Art. 139 Baza de impozitare pentru import:

"(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri.

(2) Se cuprind, de asemenea, în baza de impozitare 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). Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația stipulată în documentul de transport sau orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intră în România.

In consecinta se datoreaza diferenta de T VA in vama in suma de .. lei conform art. 136, 139 si art. 157(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 141 din Legea nr. 141/1997, respectiv art. 223 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei si art. 201 alin. (1) pct. a) si alin. 2 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar.

Pentru datoria vamala s-au calculat dobanzi, majorari si penalitati de intarziere începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și până la data constatarii, inclusiv. (23.04.09).

Au fost calculate dobanzi la TVA in suma de .. lei; calculul dobanzilor s-a efectuat in conformitate cu art.115 si 116 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala aprobat prin Legea nr. 174/2004 cu procentul de 0,06 % reglementat HG nr. 67/2004 si 0,05 % reglementat de HG nr. 784/2005.

Au fost calculate penalitati de intarziere aferente TVA in suma de .. lei, calculul penalitatilor de intarziere s-a efectuat in conformitate cu art. 115 si art. 121 din OG nr. 92/2003, republicata privind Codul de Procedura fiscala aprobat prin Legea nr. 174/2004, cu procentul de 0,5% reglementat de OG nr. 26/2001, respectiv, 0,6 % reglementat de Legea nr. 210/2005, pentru fiecare luna si / sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data emiterii deciziei de incheiere a operatiunilor.

Deasemenea au fost calculate majorari de intarziere la diferentele de TVA de: .. lei calculul majorarilor de intarziere la diferentele de TVA s-a facut in conformitate cu Legea nr. 210/2005 privind aprobarea OG nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003, republicata, cu procentul de 0,1 % pentru fiecare zi de intarziere incepand cu data declaratiilor vamale verificate si pana data la 23.04.2009.

2. Referitor la verificarea incadrarilor tarifare a bunurilor importate

Cu declaratia vamala de punere in libera circulatie 135012/1411.2007 factura externa HYX-.. societatea a importat urmatoarele produse, (conform facturii traduse):

- CADA BAIE + ACCESORII 1 buc. încadrata de catre importator la pozitia tarifara: 901910;
- aparate de mecanoterapie;
- aparate de masaj;
- aparate pentru testari psihologice;
- 9019 10 10 - vibromasoare electrice valoare facturata articol 560 ZISD, scutit de taxa vamala.

Cu declaratia vamala de punere in libera circulatie .. factura externa HYNT-... societatea a importat urmatoarele produse:

- CADA BAIE + ACCESORII 1 buc. încadrata de catre importator la pozitia tarifara: 901910;
- aparate de mecanoterapie;
- aparate de masaj;
- aparate pentru testări psihologice;
- 9019 10 10 vibromasoare electrice valoare facturata articol 600 \$ - scutit de taxa vamala.

In urma verificarii documentelor puse la dispozitie de societate privind caracteristicile tehnice ale bunurilor, consultarea Nomenclurii tarifare si Tariful vamal comunitar s-au constatat ca produsele importate au fost incadrate eronat la codul tarifar 90.19.10.10, deoarece aceasta subpozitie de la pozitia 90.19 include doar aparate de mecanoterapie, aparate de masaj si aparate pentru testări psihologice, celelalte produse se incadreaza la subpozitia 39.22.10.10 - căzi de baie, căzi de dus, chiuvete si lavoare , cu taxa vamala de 6,5%.

Incadrările tarifare se fac avand in vedere Regula nr.1 nr. 3 a si b si nr. 6 de interpretare a nomenclurii marfurilor, prevazuta in Tariful vamal al Comunitatii Europene nr. 2658/87, respectiv nr. 1214/2007 privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful vamal comunitar, care precizeaza:

1. „ Enuntul titlurilor sectiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca avand o valoare indicativa, incadrarea marfii considerandu-se legal determinata atunci cand este in concordanta cu textul pozitiilor si al notelor de sectiuni si capitole si atunci cand nu sunt contrare termenilor utilizati in acele pozitii si note, dupa urmatoarele reguli ”

3. Atunci cand marfurile ar putea fi clasificate la doua sau mai multe pozitii prin aplicarea regulii 2(b) sau in orice alt caz, clasificarea se face dupa cum urmeaza:

(a) Pozitia cea mai specifica trebuie sa aiba prioritate fata de pozitiile cu un domeniu de aplicare mai general. Cu toate acestea, in cazul in care doua sau mai multe pozitii se refera fiecare numai la o parte din materialele care compun un produs amestecat sau un articol compozit sau numai la o parte din articolele marfurilor prezentate in seturi, conditionate pentru vanzarea cu amanuntul, aceste pozitii se considera, in raport cu produsul sau articolul, la fel de specifice, chiar daca una dintre pozitii ofera o descriere mai precisa sau mai completa.

(b) Produsele amestecate, articolele compuse din materiale diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite si marfurile prezentate in seturi conditionate pentru vanzarea cu amanuntul, care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulii 3(a), se clasifica dupa materialul sau articolul care le confera caracterul esential, in cazul in care este posibila efectuarea acestei determinari.

6. Clasificarea mărfurilor la subpozitiile unei aceleiasi pozitii se efectuează, în mod legal, cu respectarea termenilor acelor subpozitii si a notelor de subpozitie, precum si, mutatis mutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozitiile aflate pe acelasi nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează si

notele de sectiuni si capitole corespunzătoare, cu exceptia cazului în care există dispozitii contrare."

In conformitate cu art. 20 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar alin. 1, 2 si 3:

- "1. Drepturile legal datorate la aparitia unei datorii vamale se bazează pe Tariful Vamal al Comunităților Europene.*
- 2. Celelalte măsuri prevazute de dispozitiile comunitare care reglementează domenii specifice referitoare la schimburile cu mărfuri se aplică, după caz, potrivit clasificarii tarifare a acelor mărfuri.*
- 3. Tariful Vamal al Comunităților Europene cuprinde:*
 - (a) Nomenclatura Combinată a mărfurilor;*
 - (c) ratele si alte elemente de taxare aplicabile în mod normal mărfurilor cuprinse în Nomenclatura Combinata(...)"*.

S-a calculat diferenta de TVA in vama in suma de ..lei, in conformitate cu prevederile art. 136, 139, coroborat cu art. 157, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata s-a procedat la calculul majorarilor de intarziere aferente diferentelor de drepturi vamale in suma de 122; calculul majorarilor de intarziere s-a facut in conformitate cu art. 119 si 120 (2) si (7) din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala .

III. Având în vedere actele si documentele depuse în susinerea cauzei, motivele invocate de petent si prevederile actelor normative în vigoare se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Timis este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara au stabilit în sarcina contestatoarei diferenta de taxa pe valoarea adugata in suma de .. lei, majorari, dobanzi si penalitati de întârziere aferente în suma de .. lei

In fapt, in perioada 2005-2008 societatea petenta a derulat mai multe importuri de marfuri; la stabilirea valorii in vama a marfurilor aceasta nu a declarat si serviciilor prestate de operatorii portuari pentru aceste marfuri, desi contravaloarea acestor servicii au fost inregistrate in evidenta contabila.

Organul vamal a verificat corelatia datelor înscrise în declaratiile vamale cu datele din documentele anexate la acestea si cu înregistrările din evidenta financiar-contabil a importatorului.

Urmare a verificarii au fost identificate mai multe facturi (anexa 1), emise de operatori portuari, pentru servicii accesorii transportului produselor importate. Operatorii portuari, persoane juridice române, au emis facturi cu TVA pentru cheltuieli aferente transportului si altor servicii prestate în beneficiul societatii cum ar fi: servicii portuare, manipulari, dezinfectii, transbordari, etc. accesorii importului de bunuri.

In urma controlului ulterior efectuat organul vamal a procedat la recalcularea valorii in vama prin includerea în baza de impozitare a taxei pe valoarea adugata la importul de bunuri si contravaloarea serviciilor aferente acestuia.

În drept, sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

1. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal art.139:

(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituit din valoarea în vama a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată pentru importul de bunuri.

(2) Se cuprind, de asemenea, în baza de impozitare 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).

Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intra în România sau în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a bunurilor în România.”

2.Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar art.33:

"1. Cu condiția de a fi evidențiate separat de prețul efectiv plătit sau de plată, următoarele elemente nu sunt incluse în valoarea în vama:

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

Instrucțiunile de aplicare a scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1846 din 22 decembrie 2003, în vigoare până la data aderării.

Instrucțiunile 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. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la data aderării, respectiv:

- Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 1503/2007;
- Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 2421/2007;
- Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 3424/2008.

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru un import de bunuri în România, potrivit prevederilor art. 139 din Codul fiscal, este reprezentată de valoarea în vama a bunurilor, stabilită potrivit 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 TVA care urmează a fi perceput.

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) al art. 139 din Codul fiscal.

Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intra în România, sau, în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a bunurilor în România. Menționez că prevederi similare cu privire la stabilirea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru un import de bunuri în România, stipulate la alin. (1) și (2) al art. 139 din Codul fiscal, existau și înainte de data aderării.

Potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal în vigoare de la data aderării, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată prestațiile de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă

acestea sunt direct legate de importul de bunuri si valoarea acestora este inclusa în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139; textul art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal aplicabil înainte de data aderarii, continea prevederi similare cu cele în vigoare de la data aderarii.

În acest context, subliniem ca scutirea de TVA invocata mai sus este aplicabila daca este justificata de importator cu documentele prevazute la art. 5 din Instructiunile aprobate prin OMFP nr.2222/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru operatiunile realizate dupa data aderarii, sau cu documentele prevazute la art. 7 din Instructiunile aprobate prin OMFP nr. 1846/2003, în cazul importurilor de bunuri realizate în perioada 2004 - 2006.

Având în vedere cele de mai sus, rezulta ca serviciile de natura portuara , manipulari, dezinfectii, transbordari etc..., legate direct de importul de bunuri în România, care au fost prestate de operatorii portuari în beneficiul importatorului, se cuprind în baza de impozitare a importului realizat de societatea petenta.

Chiar daca operatorii portuari au facturat cu TVA serviciile prestate în beneficiul importatorului, totusi autoritatea vamala trebuie sa respecte prevederile legislatiei privind taxa pe valoarea adugata în ceea ce priveste stabilirea bazei de impozitare a taxei pentru un import de bunuri în România.

În conformitate cu prevederile Legii nr. 141/1997, în vigoare pâna la 19.06.2006, ale Legii nr. 86/2006(potrivit carora procedura de determinare a valorii în vama este cea prevazuta de art. VII din Acordul pentru Tarife si Comert - GATT), si ale art. 29 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar:

„Valoarea în vama a marfurilor importate este valoarea de tranzactie ...”

Art. 32: *„La stabilirea valorii în vama în conformitate cu art. 29, se adauga la pretul efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate: ... (e)- (i) cheltuielile de transport si costul asigurarii marfurilor importate si cheltuielile de încarcare si manipulare legate de transportul marfurilor importate pâna la punctul de introducere a marfurilor pe teritoriul vamal al Comunitatii”* (portul de descarcare, în cazul transportului pe mare)

Art 33: *„Cu conditia de a fi evidentiate separate de pretul efectiv platit s-au de platit, urmatoarele elemente nu sunt incluse în valoarea în vama:*

(a) cheltuielile de transport pentru marfuri dupa sosirea lor la locul de intrare pe teritoriul vamal al comunitatii;”

In consecinta, cheltuielie corespunzatoare prestarilor de servicii portuare stabilite de organul vamal reprezinta cheltuieli de natura celor care nu se includ în valoarea în vama, însa sunt elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import în conformitate cu prevederile art. 139 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al României, cu modificarile si completarile ulterioare (valabil pe întreaga perioada a anilor 2004- 2009).

Art. 139: Baza de impozitare pentru import - din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„ Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoarea în vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale în vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata , datorate pentru importul de bunuri.

(2) Se cuprind, de asemenea, în baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin pâna la primul loc de destinatie a bunurilor în România, în masura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilita conform alin. (1) (adica în valoarea în vama).

Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intra în România sau în absența unor astfel de documente, primul loc de descarcare a bunurilor în România.”

Art. 139: Baza de impozitare pentru import - modificat de Legea nr. 343/2006:

"(1) Baza de impozitare pentru un import 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, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată pentru importul de bunuri.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum și 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), (adică în valoarea în vamă).

Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intra în România, sau în absența unor astfel de documente, primul loc de descarcare a bunurilor în România.”

Art. 136 Exigibilitatea pentru importul de bunuri din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal (valabil până la data de 04.08.2006):

"În cazul unui import de bunuri, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data când se generează drepturi de import pentru bunurile respective, conform legislației vamale în vigoare."

Art. 136 Exigibilitatea pentru importul de bunuri modificat de Legea nr. 343/2006 (începând cu data de 04.08.2006):

Art. 136 „ În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale sau altor taxe comunitare similare faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervine faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.

Art. 136 "(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin. (1) faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.

Art. 157 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv 157(3) din Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

Plata taxei pe valoarea adăugată la buget:

“ Taxa pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri, cu excepția celor scutite de taxa pe valoarea adăugată, se plătește la organul vamal, în conformitate cu regulile în vigoare privind plata drepturilor de import.”

Art. 32 din Codul de procedura fiscală aprobat prin OG nr. 92/2003, republicată:
"Impozitele, taxele și alte sume care se datorează potrivit legii, în vamă sunt administrate de organele vamale."

Având în vedere prevederile legale invocate se reține că organul vamal a procedat legal la recalcularea valorii în vamă și implicit a TVA datorată organului vamal, motiv pentru care se impune respingerea contestației ca neintemeiată pentru suma de 11.901 lei.

Referitor la TVA în suma de .. lei recalculată ca urmare a încadrării tarifare eronate

In drept, incadrarea marfurilor in Tariful vamal de import al Romaniei se face conform Regulilor generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire si codificare a marfurilor, prezentate in anexa la Legea nr.98/1996 pentru aderarea Romaniei la Conventia Internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor si in concordanta cu Notele explicative ale sistemului armonizat, mentionate la art.72 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare pana la data de 19.06.2006, care prevede urmatoarele :

"Regulile generale si notele explicative de interpretare a nomenclurii marfurilor prevazute in Tariful vamal de import al Romaniei sunt cele din Conventia internationala a Sistemului armonizat de descriere si codificare a marfurilor, incheiat la Bruxelles la 14 iunie 1983, la care Romania este parte".

De asemenea, art. 48 alin. 2 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare de la data de 20.06.2006, prevede:

"La clasificarea tarifara a marfurilor se utilizeaza regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat din Conventia internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor, inclusiv anexa acestuia, încheiata la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificata prin Legea nr. 98/1996."

De asemenea, potrivit Regulilor generale pentru interpretarea sistemului armonizat din Anexa nr.1 la Legea nr.98/1996 pentru aderarea Romaniei la Conventia Internationala privind Sistemul armonizat de denumire si codificare a marfurilor :

" Incadrarea marfurilor in Nomenclatura pentru clasificarea marfurilor in tarifele vamale se face conform urmatoarelor principii :

1. *Enuntul titlurilor sectiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca avand numai o valoare indicativa, incadrarea marfii considerandu-se legal determinata atunci cand este in concordanta cu textul pozitiiilor si al notelor de sectiuni si de capitole si atunci cand nu sunt contrare termenilor utilizati in acele pozitii si note.*

[...]

6. *Încadrarea marfurilor în subpozitiile unei pozitii se efectueaza, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpozitii si ale notelor de subpozitii, cu care se afla în relatie si cu respectarea regulilor de mai sus, înțelegând prin aceasta ca nu pot fi comparate decât subpozitiile aflate pe acelasi nivel. În sensul acestei reguli, se utilizeaza si notele de sectiuni si capitole corespunzatoare, cu exceptia cazului în care contin dispozitii contrare".*

Conform Regulii nr. 1 si nr. 6 de interpretare, incadrarea marfurilor este considerata legal determinata atunci cand este in concordanta cu textul pozitiiilor si al notelor de sectiuni si de capitole.

Autoritatea Nationala a Vamilor este singura in masura sa verifice incadrarea corecta si sa aplice prevederile Tarifului vamal de import al României si ale altor acte normative referitoare la acesta, conform art. 4 pct 6 din Hotararea Guvernului nr. 532/2007 privind organizarea si functionarea Autoritatii Nationale a Vamilor.

Dat fiind ca societatea contestatoare in calitate de titulara a operatiunilor vamale de import, a incadrat in mod eronat bunurile importate, corecta fiind incadrarea tarifara dispusa de organele vamale, acestea, in mod legal, au stabilit in sarcina societatii suma de 54 lei reprezentand TVA datorata in vama , drept urmare pentru aceasta suma contestatia se va respinge ca neintemeiata.

Referitor la afirmatiile contestatarei potrivit carora " *din moment ce autoritatea vamala a acordat liber de vama pentru toate bunurile importate inseamna ca atat verificarea tarifara , corectitudinea declararii valorii in vama cat si plata datoriei vamale s-a realizat pentru fiecare produs (transport) in parte, iar eventualele neconcordante nu pot fi decat rezultatul neglijentei/erorii personalului Biroului Vamal Constanta*" organul de solutionare a contestatiei face urmatoarele precizari:

- controlul vamal ulterior s-a efectuat in baza actelor normative in vigoare, respectiv art.78 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 si art.100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal - in vigoare la data initierii controlului;

- potrivit prevederilor art.78 din Codul Vamal " *Valoarea in vama se determina si se declara de catre importator, care este obligat sa depuna la biroul vamal o declaratie pentru valoarea in vama, insotita de facturi sau de alte documente de plata a marfii si a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia. Declaratia de valoare in vama poate fi depusa si prin reprezentant, in acest caz raspunderea fiind solidara.* "

- prin urmare nu este culpa organului vamal daca societatea nu a prezentat toate documentele pentru stabilirea valorii in vama a marfurilor intrucat potrivit legislatiei vamale invocate este obligatia societatii sa declare corect valoarea in vama .

Referitor la majorarile de intarziere cauza isi gaseste solutionarea in prevederile dispozitiilor art. 255 alin.(1) lit. b) din Legea nr. 86/ 2006 Codul vamal al Romaniei:

" (1) *Daca cuantumul drepturilor nu a fost achitat in termenul stabilit:*

b) se percep majorari de intarziere, potrivit normelor in vigoare," si art. 119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"1) *Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere*".

In acest sens, la art. 120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, se specifica:

" *Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]*

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Majorarile de intarziere au fost stabilite ca urmare a recalcularii drepturilor de import pentru perioada cuprinsa intre data depunerii declaratiilor vamale si pana la data intocmirii Deciziei pentru regularizarea situatiei nr.12102/23.04.2009 .

Aplicarea de majorari de intarziere pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat reprezinta o masura de sanctionare instituita prin legea fiscala impotriva contribuabilului care nu isi achita la termenele de scadenta obligatiile fiscale constand in impozite, taxe si contributii, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. 26923/31.07.2009 in temeiul Legii nr.86/2008 coroborat cu prevederile Legii nr. 571/22.12.2003 privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MEF se

D E C I D E :

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de de ... lei reprezentand:

- ... lei TVA;
- ... lei majorari de intarziere si dobanzi ;
- ...lei penalitati TVA .

2. prezenta decizie se comunica la:

- **SC B..**
- Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la instanta judecatoreasca de contencios administrativ , in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR COORDONATOR