

## **DECIZIA**

Nr. 679/12.06.2009

privind soluționarea contestației  
formulată de **S.C. xxxx S.R.L.**  
înregistrată la D.G.F.P. a județului Xxxx  
sub nr. **xxxxxx/03.03.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx a fost sesizată de către Direcția Regională Vamală pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală cu adresa nr. xxxx/26.02.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx sub nr. **xxxxxx/03.03.2009** asupra contestației formulate de

**S.C. xxxxxx S.R.L.**

**cu sediul în Xxxx, Bulevardul xxxx, bl. xxx, jud. Xxxx**

**având sediul procesual ales la «xxxxxxxxxxxx» - Cabinete de  
avocat asociate**

din Xxxx, str. xxxxxxxxxxxx, nr. xx, ap. xx, jud. Xxxx

înregistrată la Direcția Regională Vamală pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx sub nr. xxxx/18.02.2009 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx sub nr. **xxxxxx/03.03.2009**

S.C. xxxxxx S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. xxxx/28.01.2009 și împotriva Procesului verbal de control nr. xxxx/27.01.2009, încheiate de către Direcția Regională Vamală pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx.

**A. Referitor la capătul de cerere prin care contestatara s-a îndreptat împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. xxxx/28.01.2009 încheiată de către Direcția Regională Vamală pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx, s-au reținut**

## următoarele:

Suma totală contestată este de xxxx lei și reprezintă:

- xxxx lei taxă pe valoarea adăugată, suplimentar stabilită;
- xxxx lei majorări de întârziere, aferente;
- xxxx lei dobanzi de întârziere;
- xxxx lei penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, Cabinetele de avocat asociate – xxxxxxxxxxxx, la dosar fiind depusă împuternicirea avocațială în original conform prevederilor art. 206 din același act normativ.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. În contestație petenta prezintă verificarea efectuată de organele vamale, rezultatul acesteia și solicită anularea deciziei atacate ca netemeinică și nelegală. În susținerea solicitării argumentând că:

„Nu înțelegem de unde a dedus autoritatea vamală că serviciile nedetaliat și taxa de administrare fac parte din cheltuielile accesorii prevăzute de art. 139 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 și că acestea au fost prestate până la primul loc de destinație a bunurilor în România, respectiv portul xxxxxx.

Susținem că toate serviciile menționate în aceste facturi din anexele 1 la actul de control pentru perioada 01.01.2007-31.12.2008 au fost facturate cu TVA de societăți comerciale înregistrate în România. Petenta a achitat taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii portuare deoarece acestea nu au fost prestate pe parcurs extern până la primul loc de destinație situat în România, respectiv portul xxxxxx. Dacă aceste servicii au fost facturate cu TVA și aceasta taxă a fost achitată de petentă nu înțelegem de ce autoritatea vamală obligă petenta să plătească încă o dată TVA aferentă acestor servicii”.

“Având în vedere că autoritatea vamală a dat o interpretare vădit subiectivă și tendențioasă textului de lege din codul vamal comunitar și codul fiscal, obligarea petentei la plata taxei pe valoarea

adăugată pentru serviciile menționate în facturile emise pe perioada 01.01.2007 31.12.2008 și menționate în anexa 1 este nelegală.”

În concluzie, petenta susține că dacă aceste servicii nu pot fi incluse în baza de impozitare la import, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii portuare nu se plătește la autoritatea vamală. Prin urmare în mod corect și legal prestatorii au aplicat TVA pentru serviciile portuare menționate în facturile fiscale din anexa nr. 1 iar autoritatea vamală nu are niciun temei legal pentru a obliga petenta la plata taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii, cu atât mai mult cu cât în urma controlului nu a majorat baza de impozitare menționată în declarațiile vamale de import.

Fața motivele prezentate solicită să se constate netemeinicia și nelegalitatea actelor administrative atacate și să fie admisă contestația.

**II.** Organele autorității vamale, în urma verificării operațiunilor vamale derulate de S.C. xxxxxx SRL, în cadrul regimului vamal de import definitiv, de bunuri care fac obiectul plății drepturilor vamale, în condiții de livrare declarate CIF și CFR xxxxxx, au identificat facturile din anexa 1, emise de diverși operatori portuari, pentru cheltuieli aferente transportului și serviciile accesorii acestuia, (manipulare, monitorizare) legate direct de importul de bunuri din anexa 1, înregistrate în documentele contabile și nedecarate de petentă în baza de impozitare pentru import în momentul realizării importului.

Facturile au fost emise de operatori cu TVA - ul aferent, deși în conformitate cu prevederile art 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, sunt scutite de TVA, prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului alte servicii direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139; iar în conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal aprobat prin L. 571/2003, modificat prin Legea 343/2006, modificare intrată în vigoare de la 01.01.2007 „prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139;

Conform Ordinului nr. 1846/2003 în vigoare în anii 2004 - 2006 și 2222 din 22 decembrie 2006 în vigoare de la 01.01.2007, privind aprobarea Instrucțiunilor 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. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 5 alin. 2): „Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, pentru prestările de servicii accesorii transportului și alte prestări de servicii, direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal, se justifică de prestator cu următoarele documente: contractul încheiat cu transportatorul, sau cu casa de expediție, sau cu importatorul ori cu furnizorul bunurilor, documentele prezentate din care să rezulte că prestările de servicii respective sunt accesorii transportului bunurilor importate sau sunt aferente importului de bunuri.”

Conținutul facturilor din anexa 1 la Procesul verbal de control nr. xxxx/27.01.2009, îl reprezintă prețul pentru prestări servicii (transbordare, monitorizare, manipulare, taxa de dezinfectie) accesorii transportului bunurilor importate și sunt direct legate de importul de bunuri, care intervin până la primul loc de destinație.

Organele autorității vamale au constatat că, aceste cheltuieli corespunzătoare prestărilor de servicii din facturile din anexa 1 emise de operatorii portuari, reprezintă cheltuieli de natura celor precizate în art. 33 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, care nu se includ în valoarea în vamă, însă sunt elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import, în conformitate cu prevederile art. 139 (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, privind Codul Fiscal al României.

În Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare s-a consemnat că: „facturile au fost emise de operatori cu TVA-ul aferent, deși în conformitate cu prevederile art 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, sunt scutite de TVA prestările de servicii inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139”.

În Anexa 1 la Procesul verbal de control nr. xxxx/27.01.2009 au fost înscrise facturile reprezentând prestații de manipulare, transbordare, dezinfectie, taxa de administrare, emise către S.C. xxxxxxxx S.R.L. de prestatorii serviciilor.

Pe cale de consecință, în conformitate cu art. 136, 139 și art. 157(3) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 32 din Codul de Procedură Fiscală, coroborat cu art. 201 alin. (1) pct. a) și alin. 2 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, organele autorității vamale au stabilit că petenta SC xxxxxx SRL datorează o diferență de TVA în vamă, la data declarațiilor vamale din anexa 1, în sumă de xxxxx lei, calculată în anexa 1. la Procesul verbal de control nr. xxxx/27.01.2009, cu majorări de întârziere, dobânzi și penalități aferente.

**III.** Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Direcției Regionale Vamale pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx au stabilit în sarcina **S.C. xxxxxx S.R.L.** taxă pe valoarea adăugată, majorari, dobanzi și penalități de întârziere aferente în sumă totală de xxxxx lei.

**Referitor la afirmațiile contestatarei privind realitatea datelor înscrise în anexa 1, la decizia atacată, s-a reținut că organele de control vamal** au făcut verificări și “au constatat că există poziții dublate” și au recalculat debitul funcție de aceste corecturi. Debitul recalculat este în suma de : xxxxxxxx lei, din care: TVA - xxxxx lei; maj. TVA - xxxx lei; dob. TVA – xxxxx lei; pen. TVA - xxxx lei;

Diferențele de regularizat sunt în sumă de: xxxx lei, din care: TVA - xxxx lei; maj. TVA - xxxx lei”

Referitor la aceste neconcordanțe, organele vamale au propus emiterea unei decizii de remitere pentru suma de xxxxx lei, în baza art. 236 alin 2, ultimul paragraf, coroborat cu art. 235 (b) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, astfel că în temeiul art. 32 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, contestația urmează a fi admisă pentru suma de xxxx lei, din care: TVA - xxxx lei; majorări de întârziere aferente TVA - xxxx lei.

Drept urmare, Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Direcției Regionale Vamale pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxx au stabilit în sarcina **S.C. xxxxxx S.R.L.** taxă pe valoarea adăugată, majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă totală de xxxxx **lei**.

În fapt, organele vamale au supus controlului ulterior operațiunile de import definitiv efectuate de S.C. xxxxxx S.R.L. în perioada 2004 - 2008 și pentru care, societatea a avut obligații privind plata drepturilor de import. Criteriul de selecție a fost: controlul ulterior al produselor importate, cu condiția de livrare CIF și CFR xxxxxx.

A fost verificată, corelația datelor înscrise în declarațiile vamale, cu datele din documentele anexate la acestea și cu înregistrările din evidența financiar-contabilă a importatorului.

Urmare a verificării, au fost identificate mai multe facturi (anexa 1), emise de operatori portuari, pentru servicii accesorii transportului produselor importate de S.C. xxxxxx S.R.L, în perioada 2004-2008, primul loc de destinație al acestora în România fiind xxxxxx.

Operatorii portuari, persoane juridica române, au emis facturi cu TVA pentru cheltuieli aferente transportului și alte servicii prestate în beneficiul societății xxxxxx, cum ar fi: servicii portuare, manipulari, dezinfectii, transbordări, etc. accesorii importului de bunuri.

Organele autorității vamale, în urma controlului ulterior efectuat, au inclus în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată la importul de bunuri și contravaloarea serviciilor aferente importului de bunuri efectuat de xxxxxx, menționată anterior.

În drept, sunt incidente următoarele reglementări:

### **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**

*„Art. 139*

*(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 indicată în documentul de transport sau 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."*

## **Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar**

### *„Articolul 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;"*

- 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. 144<sup>1</sup> 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 percepută.

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 intră în România, sau, în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a bunurilor în România. Menționăm 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 taxa pe valoarea adăugată prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139. Menționăm că textul art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal aplicabil înainte de data aderării, conținea prevederi similare cu cele în vigoare de la data aderării.

În acest context, subliniem că scutirea de TVA invocată mai sus este aplicabilă dacă este justificată de importator cu documentele prevăzute la art. 5 din Instrucțiunile aprobate prin OMFP nr. 2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, pentru operațiunile realizate după data aderării, sau cu documentele prevăzute la art. 7 din Instrucțiunile aprobate prin OMFP nr. 1846/2003, în cazul importurilor de bunuri realizate în perioada 2004 – 31.12.2006.

Având în vedere cele de mai sus, rezultă că serviciile de natura portuară, manipulări, dezinfecții, transbordări etc., legate direct de importul de bunuri în România, care au fost prestate de operatorii portuari în beneficiul importatorului, respectiv societății xxxxxx, se cuprind în baza de impozitare a importului realizat de societatea menționată.



Chiar dacă operatorii portuari au facturat cu TVA serviciile prestate în beneficiul importatorului, totuși, autoritatea vamală trebuie să respecte prevederile legislației privind taxa pe valoarea adăugată în ceea ce privește stabilirea bazei de impozitare a taxei pentru un import de bunuri în România.

În conformitate cu prevederile Legii 141/1997, în vigoare până la 19.06.2006; ale Legii 86/2006; (conform cărora procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută de art. VII din Acordul pentru Tarife și Comerț - GATT), și ale art. 29 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar (de asemenea în baza art. VII din Acordul pentru Tarife și Comerț - GATT, art. 1),

*„Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție ....”*

Art. 32: *„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” (portul de descărcare, în cazul transportului pe mare)*

Art 33: *„Cu condiția de a fi evidențiate separate de prețul efectiv plătit s-au 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;”*

În consecință, aceste cheltuieli corespunzătoare prestărilor de servicii din facturile din anexa 1 emise de operatorii din anexa 1, la Procesul verbal de control nr. xxxx/27.01.2009, reprezintă cheltuieli de natura celor care nu se includ în valoarea în vamă, însă sunt elemente de natura celor care se includ în baza de impozitare a TVA la import în conformitate cu prevederile art. 139 (2) din legea 571/2003 privind Codul Fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare (valabil pe întreaga perioadă a anilor 2004-2009.)

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

„(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) (adica 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 intră în România sau în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a bunurilor în România.”

Art. 139: Baza de impozitare pentru import - modificat de Legea 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 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). (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 intră în România, sau în absența unor astfel de documente, primul loc de descărcare a **bunurilor în România.**”

Art. 136 Exigibilitatea pentru importul de bunuri din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal: “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 343/2006:

Art. 136 „(1) 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 571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv 157(3) din Legea 343/2006 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

Plata taxei pe valoarea adăugată la buget:

"(3) 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 procedură fiscală aprobat prin OG 92/2003, rep. și actualizat:

"Impozitele, taxele și alte sume care se datorează potrivit legii, în vamă sunt administrate de organele vamale."

Articolul 201

"1. O datorie vamală la import poate să ia naștere prin:

(a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import

2. O datorie vamală se naște în momentul acceptării declarației vamale în cauză."

Referitor la afirmațiile contestatarei privind condițiile de livrare CFR și CIF, se impun următoarele completări:

Conform INCOTERMS 2000 condițiile de livrare:

**CFR (Cost and Freight) - Cost și navlu:** înseamnă că vânzătorul trebuie să plătească navlul și costurile pentru aducerea mărfii în portul de destinație convenit, dar riscul de pierdere sau deteriorare a mărfii, precum și orice costuri suplimentare cauzate de evenimente care au avut loc după ce marfa a fost livrată la bordul navei se transferă de la vânzător la cumpărător în momentul în care marfa trece balustrada vasului în portul de încărcare.

Referitor la Repartizarea cheltuielilor, cumpărătorul are obligația să plătească, în cazul în care aceste costuri nu au fost percepute de societatea de navigație în baza contractului de transport cu nava de linie,

- cheltuielile de descărcare, inclusiv taxele de ușurare a navei și de cheiaj

- Să plătească taxele vamale, alte taxe și speze oficiale, precum și cheltuielile pentru îndeplinirea formalităților vamale de import ... "

**CIF (Cost Insurance and Freight) - Cost, asigurare și navlu:** înseamnă că vânzătorul trebuie să plătească aceleași costuri ca în cazul condiției CFR, dar suplimentar el are obligația să asigure pe cheltuiala sa, un contract de asigurare maritimă care să acopere riscul cumpărătorului de pierdere sau deteriorare a mărfii în timpul transportului.

Referitor la Repartizarea cheltuielilor, cumpărătorul are obligația să plătească, în cazul în care aceste costuri nu au fost percepute de societatea de navigație în baza contractului de transport cu nava de linie,

- cheltuielile de descărcare, inclusiv taxele de ușurare a navei și de cheiaj.

- Să plătească taxele vamale, alte taxe și speze oficiale, precum și cheltuielile pentru îndeplinirea formalităților vamale de import ... "

Astfel în conformitate cu toate dispozițiile legale de mai sus, sumele înscrise în facturile în cauză reprezintă cheltuieli care nu se includ în valoarea în vamă, însă care se includ în baza de impozitare a TVA la import, în conformitate cu prevederile art 139 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare, fiind incluse în sintagma "*alte taxe*" de la art. 139 al. 1, și "*cheltuieli accesorii*" transportului cum sunt: "*descărcarea, manipularea, paza și depozitarea bunurilor și alte servicii similare*" (cheltuieli incluse în sintagma "*prestările accesorii transportului*" de la art. 133. (2) d) 2.) din același act legal.

Față de cele de mai sus, organele autorității vamale au procedat corect prin includerea serviciilor prestate de operatorii portuari în beneficiul importatorului xxxxxx, legate direct de importul de bunuri, în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată

aferentă importului, chiar dacă prestatorii nu au aplicat scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, ci au facturat în regim normal de taxă serviciile prestate.

Învederăm că această concluzie are la bază și punctul de vedere al direcției de specialitate din Minister, emis în temeiul dispozițiilor art. 213 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, republicat, *“Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.”*, la solicitarea DGFP a județului Xxxx conținută în adresa nr. 11411/02.04.2009.

Cu adresa nr. 340720/02.06.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Xxxx sub nr. 19778/05.06.2009, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de Legislație în Domeniul TVA a comunicat răspunsul în sensul că:

„organele autorității vamale au procedat corect prin includerea serviciilor prestate de operatorii portuari în beneficiul importatorului xxxxxx, legate direct de importul de bunuri, în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată aferentă importului, chiar dacă prestatorii nu au aplicat scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, ci au facturat în regim normal de taxă serviciile prestate”.

Având în vedere motivele mai sus expuse, contestația împotriva Deciziei pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. xxxx/28.01.2009, va fi respinsă, pentru suma de xxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

**Referitor la criticile aduse de contestatară, deciziei atacate privind temeiurile legale în baza cărora s-au calculat accesoriile, s-au reținut următoarele:**

- organele vamale au admis că, au „invocat din inerție, temeiuri legale în domeniul accesoriilor fără aplicabilitate în perioada 2004 - 2009, însă acest aspect nu impietează asupra calculului acestora” iar „în anexa nr. 2, se poate verifica, că temeiurile legale în baza cărora s-a efectuat calculul sunt cele aplicabile în domeniu”, și au făcut precizări detaliate privind modalitatea de calcul, în sensul că:

- determinarea majorărilor de întârziere la diferențele de TVA s-a făcut în conformitate cu art. 119 și 120 (2) din O. G. 92/2003, republicată, privind Codul de Procedura fiscală cu procentul de 0,1%



pentru fiecare zi de întârziere, începând cu datele declarațiilor vamale din anexa 1 (dar nu mai devreme de 01.01.2006) până la 26.01.2009;

- calculul dobânzilor s-a făcut în conformitate cu art. 115 și 116 din O.G. 92/2003, respectiv 114 și 115 din Codul de Procedură fiscală republicat după aprobare prin Legea 174/2004, cu procentul de 0,06% reglementat H.G. 67/2004 și cu procentul de 0,05% reglementat de HG. 784/2005, pentru fiecare zi de întârziere de la data scadenței (data declarațiilor vamale de import din anexa 1) și până la data de 31.12.2005;

- calculul penalităților de întârziere s-a făcut în conformitate cu art. 115 și art. 121 din O. G. 92/2003, respectiv art. 114 și 120 din Codul de Procedură fiscală republicat după aprobarea prin Legea 174/2004, cu procentul de 0,5%, pentru DVI-urile din perioada 01.01.2004 - 15.07.2005, respectiv 0,6% reglementat de Legea 210/2005, pentru DVI-urile din perioada 15.07.2005 - 31.12.2005, pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora (data declarațiilor vamale de import din anexa 1).

Având în vedere cele mai sus expuse, se reține că stabilirea de majorări de întârziere, dobânzi și penalități aferente în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. În condițiile în care, pentru debitul în suma totală de xxxx **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, contestația împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. xxxxx/28.01.2009 va fi respinsă, rezulta că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, dobânzi și penalități aferente în sumă totală de xxxx **lei**, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, contestația va fi respinsă.

**Referitor la afirmația contestatarei că "organul vamal a aplicat taxa pe valoarea adăugată asupra valorii acestor servicii fără că acestea să fie cuprinse în valoarea în vamă, respectiv în baza de impozitare"** se constată că aceasta face confuzie între cele doua noțiuni. Așa cum se constată din definirea lor de către lege, redată mai sus, acestea două nu sunt identice la importul de bunuri.



**Referitor la afirmația contestatărei privind "liberul de vama" și concluzia acesteia că aceste servicii „se pot efectua numai după acordarea liberului de vamă”** se impun următoarele precizări privind introducerea mărfurilor pe teritoriul vamal al comunității și prezentarea în vamă a acestora:

Art. 37, 38, 40 și 45 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar:

Art 37.1. *"Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității se află sub supraveghere vamală din momentul intrării lor."*

Art 38.1. *"Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității sunt transportate fără întârziere de persoana care le aduce în comunitate, pe traseul specificat de autoritățile vamale și în conformitate cu instrucțiunile acestora, în cazul în care ele exista:*

*(a) spre biroul vamal desemnat de autoritățile vamale sau către orice alt loc desemnat sau aprobat de acele autorități sau*

*(b) într-o zona liberă, în cazul în care mărfurile sunt introduse în acea zonă liberă direct:*

*- pe cale maritimă sau..."*

Art. 40: *"Mărfurile care, în conformitate cu art. 38 al. 1 lit. (a) sau sosesc la biroul vamal sau în alt loc desemnat sau aprobat de autoritățile vamale sunt prezentate autorităților de persoana care a adus mărfurile pe teritoriul vamal al Comunității sau, după caz, de persoana care își asumă răspunderea pentru transportul mărfurilor ulterior acestei intrări.*

Art. 46: *"Mărfurile sunt descărcate sau transbordate de pe mijlocul de transport care le aduce doar cu permisiunea autorităților vamale, în locuri desemnate sau aprobate de aceste autorități vamale"*

Așa cum rezultă din textele de lege de mai sus, aceste servicii se realizează înaintea liberului de vamă și anume cu ocazia prezentării bunurilor în vamă în scopul atribuirii unei destinații vamale în conformitate cu art. 48 din același temei legal.

**Referitor la afirmația contestatărei privind "Dispozițiile imperative din art. 126 alin. 1 lit. b) din Codul Fiscal care condiționează operațiunile impozabile din sfera TVA de împrejurarea că ele să fie desfășurate în România",** constatăm că aceasta face abstracție de dispozițiile aliniatului (9) ale aceluiași art. 126:

*„(9) Operațiunile impozabile pot fi:*

*a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;*

*b) operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 143-144<sup>1</sup>;*

*c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;”*

Așa cum am mai precizat aceste servicii sunt operațiuni impozabile care intra în categoria celor scutite de TVA în baza art 143 alin. 1 lit d (prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139; )

**B. Referitor la capătul de cerere prin care contestatara s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control nr. xxxx/27.01.2009 încheiat de către Direcția Regională Vamală pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx, s-a reținut că sunt aplicabile următoarele reglementări:**

In drept, Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ:

*“CAP. II*

**Procedura de soluționare a cererilor în contenciosul administrativ**

*ART. 7*

*Procedura prealabilă*

*(1) Înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim, printr-un act administrativ unilateral, trebuie să solicite autorității publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia. Plângerea se poate adresa în egală măsură organului ierarhic superior, dacă acesta există.*

*(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și în ipoteza în care legea specială prevede o procedură administrativ-jurisdicțională, iar partea nu a optat pentru aceasta.*

*(3) Este îndreptățită să introducă plângere prealabilă și persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim, printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept, din momentul în care a luat cunoștință, pe orice cale, de existența acestuia, în limitele termenului de 6 luni prevăzut la alin. (7).*

*(4) Plângerea prealabilă, formulată potrivit prevederilor alin. (1), se soluționează în termenul prevăzut la art. 2 alin. (1) lit. g).*

*[...]*

*(7) Plângerea prealabilă în cazul actelor administrative unilaterale se poate introduce, pentru motive temeinice, și peste termenul prevăzut la alin. (1), dar nu mai târziu de 6 luni de la data emiterii actului. Termenul de 6 luni este termen de prescripție”*

**ORDIN nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior**

**ANEXA NORME METODOLOGICE**

**“ART. 80**

*Împotriva procesului-verbal de control care cuprinde măsuri ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxe datorate în cadrul operațiunilor vamale, inclusiv accesorii, se poate formula plângere prealabilă în condițiile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare.*

**ART. 81**

*Plângerea prealabilă formulată împotriva procesului-verbal de control, în condițiile prezentelor norme metodologice, este calea administrativă de atac, prin care se solicită autorității publice emitente reexaminarea procesului-verbal de control, în sensul revocării acestuia” și luând în considerare contestarea de către petentă a **Procesului verbal de control nr. xxxx/27.01.2009 încheiat** de către Direcția Regională Vamală pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx pentru acest capăt de cerere se declină competența de soluționare Direcției Regionale Vamale pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx, spre competentă soluționare în conformitate cu art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, coroborat cu art. 81 din Ordinul nr. 7521/2006*

pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior.

Față de cele prezentate, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx nu are competența soluționării contestației având ca obiect **Procesul verbal de control nr. xxxx/27.01.2009 încheiat** de către organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx, contestația îndreptată împotriva **Procesului verbal de control nr. xxxx/27.01.2009** urmând a fi soluționată de către organele vamale emitente, respectiv Direcția Regională Vamala pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere competența de soluționare urmează a fi declinată Direcției Regionale Vamale pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx.

Pentru considerentele mai sus arătate, în conformitate cu prevederile art. 139 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 33, art. 38, art. 40, art. 46 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 7 din Legea nr. 554/2004 contenciosului administrativ, actualizată, art. 80, art. 81 din Anexa la Ordinul nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior pct. 12.6, pct. 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată aprobată prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, prevederile art. 206, art. 207, art. 213, 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

**1. Admiterea contestației formulate de S.C. xxxxxx S.R.L.** cu sediul în Xxxx, Bulevardul xxxxx, bl. xxxx, jud. Xxxx și sediul procesual ales la «xxxxxxxxxxxx» - Cabinete de avocat asociate din Xxxx, str. xxxxxxxxxxxx, nr. Xx, ap. xxx, jud. Xxxx, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. xxxx/28.01.2009, pentru suma totală de xxxxx

**lei** reprezentand, taxa pe valoarea adaugată în sumă de xxxx lei și majorări de întârziere aferente în sumă de xxxx lei.

**2.** Respingerea contestației formulate de **S.C. xxxxxx S.R.L.** cu sediul în Xxx, Bulevardul xxxx, bl. xx, jud. Xxx și sediul procesual ales la «xxxxxxxxxxx» - Cabinete de avocat asociate din Xxx, str. xxxxxxxxxxxx, nr. x, ap. X, jud. Xxx, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. xxxx/28.01.2009, pentru suma totală de xxxx **lei** reprezentand, taxa pe valoarea adaugată, majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere aferente, ca neîntemeiată.

**3.** Declinarea competenței de soluționare, pentru capătul de cerere prin care **S.C. xxxxxx S.R.L.** cu sediul în Xxx, Bulevardul xxxxx, bl. xx, jud. Xxx și sediul procesual în Xxx, str. xxxxxxxxxxxx nr. xx ap. xxx, jud. Xxx, s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control nr. xxxx/27.01.2009, în favoarea Direcției Regionale Vamale pentru Accize și Operațiuni Vamale xxxxxxxxxxxx, spre competență soluționare

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

Director Coordonator,  
xxxxxxxxxxx