

5.4. IMPORTUL DE BUNURI

Definiție

Importul de bunuri este definit drept intrarea pe teritoriul Uniunii Europene de bunuri care nu se află în liberă circulație conform prevederilor art. 29 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene.

Conform prevederilor art. 29, se consideră că se află în liberă circulație într-un stat membru produsele care provin din țări terțe:

- pentru care:
 - au fost îndeplinite formalitățile de import;
 - în statul membru au fost percepute taxele vamale și taxele cu efect echivalent exigibile;
- care:
 - nu au beneficiat de o restituire totală sau parțială a taxelor plătite.

liberă
circulație

Notă:

Poate fi tratat drept import de bunuri și intrarea în Uniunea Europeană a bunurilor care se află în liberă circulație, provenite dintr-un teritoriu terț, care face parte din teritoriul vamal al Uniunii Europene.

Baza legală

- Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:
 - ✓ art. 274 „Importul de bunuri” lit. a) și lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal;
 - ✓ art. 275 „Locul livrării de bunuri”
 - ✓ art. 277 „Locul importului de bunuri”
 - ✓ art. 285 „Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri”
 - ✓ art. 289 „Baza de impozitare pentru import”
 - ✓ art. 290 „Cursul de schimb valutar”
 - ✓ art. 293 „Scutiri pentru importuri de bunuri și pentru achiziții intracomunitare”
 - ✓ art. 309 „Persoana obligată la plata taxei pentru importul de bunuri”
 - ✓ art. 326 „Plata taxei la buget”
- H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:
 - pct. 24 alin. (4);
 - pct. 29 alin. (1) și alin. (2);
 - pct. 34 de la alin. (1) la alin. (4);
 - pct. 60, 61, 62, 63 și 64;
 - pct. 106 alin. (1) și alin. (2).

baza legală
import

Locul importului de bunuri este pe teritoriul statului membru în care se află bunurile când intră pe teritoriul european.

Faptul generator și exigibilitatea

În situația în care, la import, bunurile:

→ sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe europene similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea TVA intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea acelor taxe europene;

exigibilitate

→ sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la art. 295 alin. (1) lit. a) și d), faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care bunurile respective încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.

Baza de impozitare a TVA în vamă

În cazul importului de bunuri, baza de impozitare este formată din 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;
- taxele, impozitele și comisioanele datorate în România.

În baza de impozitare a TVA în vamă se include și suma cheltuielilor accesorii (comisioane, cheltuieli 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 facturată de furnizor.

baza de impozitare

Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document în baza căruia bunurile sunt importate în România ori, în absența unei astfel de mențiuni, primul loc de descărcare a bunurilor în România.

Valoarea importului efectuat se înregistrează la cursul valutar înscris în declarația vamală de import, utilizat pentru stabilirea valorii în vamă care, de cele mai multe ori, corespunde cu valoarea statistică.

În valoarea importului de bunuri este inclusă valoarea transportului pe parcurs extern, valoarea serviciilor accesorii transportului (manipulare, încărcare, descărcare) și orice alte cheltuieli efectuate pe parcurs extern, până în momentul vămii tratat drept punere în liberă circulație a bunurilor livrate de pe teritoriul unui stat terț.



Toate aceste cheltuieli efectuate pe parcurs extern intră în baza de impozitare a TVA în vamă și se supune taxării prin aplicarea cotei reduse sau a cotei standard TVA, în funcție de natura bunurilor importate.

raportare import

Valoarea importului, respectiv a bazei de impozitare a TVA în vamă, inclusiv suma TVA datorată în vamă, se evidențiază de către persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, în jurnalul pentru cumpărări și se raportează prin decontul de TVA cod 300, în funcție de cota de TVA aplicabilă:

- fie la rândul 24 alocat pentru „Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%, altele decât cele de la rd. 27”;
- fie la rândul 25 alocat pentru „Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 9%”.

Practic, la rândul 24 sau 25 din decontul de TVA cod 300 se raportează, cumulat, valoarea tuturor facturilor legate direct de importul efectuat deoarece valoarea acestora intră în baza de impozitare a TVA în vamă.

La rândul 24 sau 25 este inclusă și valoarea transportului pe parcurs extern, chiar dacă serviciul de transport bunuri este scutit de TVA conform prevederilor art. 294 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, caz în care cumpărătorul nu datorează TVA transportatorului pentru serviciul primit, dar datorează TVA în vamă pentru achiziția efectuată de la un furnizor stabilit pe teritoriul unui stat terț.

raportare
import

Operațiunea de transport bunuri se încadrează în prevederile art. 294 „Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar” alin. (1) lit. d) din Codul fiscal conform cărora sunt scutite de taxă prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate conform prevederilor art. 289 „Baza de impozitare pentru import”.

servicii de
transport

Cu toate acestea, valoarea serviciilor de transport primite nu se raportează, de sine stătător, prin decontul de TVA cod 300 la rândul 30 „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile”, ci la rândul 25 alocat pentru „Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%, altele decât cele de la rd. 27” deoarece intră în baza de impozitare a TVA în vamă.

Baza de impozitare nu cuprinde elementele prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a)-d) din Codul fiscal, respectiv rabaturi, remize, risturne, daune-interese, dobânzi etc., dacă acestea sunt cunoscute în momentul în care intervine exigibilitatea taxei la import.

Baza de impozitare a unui import de bunuri nu se ajustează în situația în care intervin modificări ulterioare vămii bunurilor, iar modificările respective nu sunt incluse într-un document emis de organele vamale pentru regularizarea situației constatate.

Bunuri supuse procesării sau evaluării anterior importului

În situația în care bunurile achiziționate din afara Uniunii Europene sunt supuse unor lucrări sau evaluări înainte de a fi importate în România, în baza de impozitare a TVA în vamă nu este inclusă valoarea serviciilor respective, dacă beneficiar al acestor servicii este o persoană impozabilă stabilită în România, înregistrată în scopuri de TVA în România, fie în regim normal, conform prevederilor art. 316, fie în regim special, conform prevederilor art. 317.

servicii de
evaluare

Pentru serviciile respective, beneficiarii din România sunt obligați la plata TVA în România deoarece locul prestării se consideră a fi în România conform prevederilor art. 278 alin. (2).

Totuși, valoarea serviciilor respective nu este inclusă în baza de impozitare a TVA în vamă.

În baza de impozitare a TVA în vamă nu se include nici valoarea ambalajelor sau a altor bunuri încorporate în bunurile importate asupra cărora s-au prestat servicii sau evaluări deoarece valoarea ambalajelor sau a bunurilor încorporate este considerată accesorie serviciilor realizate, fără a fi tratate drept livrări distincte de bunuri efectuate de către furnizor.

ambalaje



În baza de impozitare a TVA în vamă este inclusă valoarea lucrărilor sau evaluărilor efectuate asupra bunurilor importate numai dacă beneficiarul acestora este fie o persoană neimpozabilă, fie o persoană juridică neimpozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal și nu este obligată la plata TVA pentru serviciile primite.

Scutiri pentru importuri de bunuri

Este scutit de TVA importul de bunuri a căror livrare în România este scutită de TVA în interiorul țării.

De asemenea, reprezintă operațiune scutită de TVA conform prevederilor art. 293 alin. (1) de la lit. d) la lit. n), după cum urmează:

- ✓ **lit. d):** importul definitiv de bunuri care îndeplinește condițiile pentru scutire prevăzute de:
 - Directiva CEE nr. 132 din 19 octombrie 2009;
 - Directiva CEE nr. 74 din 20 decembrie 2007 pentru bunuri importate de către persoanele care călătoresc din țări terțe;
 - Directiva CEE nr. 79 din 5 octombrie 2006 pentru loturi mici de bunuri cu caracter necomercial din țările terțe;

Notă:

Scutirea se acordă în baza documentelor și a cerințelor reglementate prin O.M.F.P. nr. 105 din 22 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor privind scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată și a accizelor pentru importurile definitive ale anumitor bunuri, prevăzută la art. 293 alin. (1) lit. d) și art. 395 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și a Procedurii privind autorizarea unor organisme pentru a importa bunuri în regim de scutire, modificat prin O.M.F.P. nr. 2.920 din 28 decembrie 2016 cu privire la modificarea Procedurii privind autorizarea unor organisme pentru a importa bunuri în regim de scutire, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 105/2016.

operațiuni
scutite
de TVA

- ✓ **lit. e):** importul, în regim diplomatic sau consular, al bunurilor scutite de taxe vamale;
- ✓ **lit. f):** importul de bunuri de către Comunitatea Europeană, Comunitatea Europeană a Energiei Atomice, Banca Centrală Europeană, Banca Europeană de Investiții sau de către organismele instituite de Comunități.

Notă:

Scutirea se acordă de către birourile vamale de frontieră și de interior, pe baza avizului Ministerului Afacerilor Externe privind respectarea limitelor și condițiilor precizate în Protocolul din 8 aprilie 1965 privind privilegiile și imunitățile Comunităților Europene sau în acordurile de sediu, în măsura în care nu conduc la denaturarea concurenței.

- ✓ **lit. g):** importul de bunuri efectuat în România de organismele internaționale, altele decât cele menționate anterior, recunoscute ca atare de autoritățile publice din România, precum și de către membrii acestora, în limitele și în

condițiile stabilite de convențiile internaționale de instituire a acestor organisme sau de acordurile de sediu;

Notă:

Scutirea se acordă de către birourile vamale de frontieră și de interior, pe baza avizului Ministerului Afacerilor Externe privind respectarea limitelor și a condițiilor precizate în convențiile de înființare a acestor organizații sau în acordurile de sediu.

- ✓ **lit. h):** importul de bunuri efectuat în România de către forțele armate ale statelor străine membre NATO, pentru uzul acestora sau al personalului civil însoțitor ori pentru aprovizionarea popotelor sau cantinelor, în cazul în care aceste forțe iau parte la efortul comun de apărare;
- ✓ **lit. i):** reimportul de bunuri în România, efectuat de persoana care a exportat bunurile în afara Uniunii Europene, dacă bunurile se află în aceeași stare în care se aflau la momentul exportului și dacă importul respectiv beneficiază de scutire de taxe vamale;

Notă:

Scutirea se aplică numai în măsura în care mărfurile reintroduse pe teritoriul Uniunii Europene sunt scutite de taxe vamale conform prevederilor art. 185-187 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

- ✓ **lit. j):** reimportul de bunuri în România, efectuat de persoana care a exportat bunurile în afara Uniunii Europene, pentru a fi supuse unor reparații, transformări, adaptări, asamblări sau altor lucrări asupra bunurilor mobile corporale, cu condiția ca această scutire să fie limitată la valoarea bunurilor în momentul exportului acestora în afara Uniunii Europene;

operațiuni
scutite
de TVA

Notă:

Scutirea se acordă parțial (doar pentru valoarea bunurilor în momentul exportului), pentru:

- reimportul bunurilor care au fost reparate în afara Uniunii Europene;
 - reimportul bunurilor care au fost prelucrate sau evaluate în afara Uniunii Europene, inclusiv asamblate sau montate;
 - reimportul de părți de bunuri sau piese de schimb care au fost exportate în afara Comunității pentru a fi încorporate în aceste bunuri;
 - reimportul bunurilor rezultate din transformarea bunurilor exportate în afara Comunității în vederea acestei transformări.
- ✓ **lit. k):** importul, efectuat în porturi de către întreprinderi de pescuit maritim, de produse piscicole pescuite, neprelucrate sau după ce au fost conservate în vederea comercializării, dar înainte de livrare;
 - ✓ **lit. l):** importul de gaz prin intermediul unui sistem de gaze naturale sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem ori importul de gaz introdus de pe o navă care transportă gaz într-un sistem de gaze naturale sau într-o rețea de conducte cu alimentare din amonte, importul de energie electrică, importul de energie termică ori agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire sau de răcire;

- ✓ **lit. m):** importul în România de bunuri care au fost transportate dintr-un teritoriu terț sau o țară terță, atunci când livrarea acestor bunuri de către importator constituie o livrare scutită conform art. 294 alin. (2);

Notă:

Scutirea se acordă numai dacă, la data importului, importatorul pune la dispoziția organelor vamale cel puțin următoarele informații:

- a) codul său de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritatea fiscală din România conform prevederilor art. 316 din Codul fiscal;
- b) codul de TVA al clientului căruia îi sunt livrate produsele în conformitate cu art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, atribuit în alt stat membru. Scutirea se acordă și în cazul transferului scutit conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. d), dacă importatorul comunică codul său de TVA obținut din alt stat membru;
- c) dovada faptului că produsele importate urmează să fie transportate sau expediate din statul membru în care se face importul spre un alt stat membru în aceeași stare în care se aflau în momentul importului.

- ✓ **lit. n):** importul de aur efectuat de Banca Națională a României.

Persoana obligată la plata taxei pentru importul de bunuri

Plata taxei exigibile la importul de bunuri supus taxării este obligația importatorului.

Poate fi importator:

- cumpărătorul către care se expediază bunurile;
- proprietarul bunurilor, dacă la data exigibilității TVA nu există un cumpărător;
- furnizorul bunurilor, pentru livrările de bunuri care sunt instalate sau asamblate în România de către furnizor sau de către altă persoană în numele acestuia. În cazul bunurilor care urmează a fi instalate/asamblate în România, importator al bunurilor poate fi și cumpărătorul către care se expediază bunurile respective, dar numai dacă acesta optează pentru calitatea de importator;
- proprietarul bunurilor, în cazul bunurilor importate cu scopul închirierii acestora sau pentru a fi puse la dispoziția beneficiarilor din România în sistem leasing;
- persoana care reimportă în România bunurile exportate în afara Uniunii Europene, pentru:
 - export;
 - efectuarea unor reparații, transformări, adaptări, asamblări sau a altor lucrări asupra bunurilor mobile corporale;
- proprietarul bunurilor sau beneficiarul înregistrat TVA conform art. 316 din Codul fiscal care importă bunuri în România:
 - în regim de consignație sau stocuri la dispoziția clientului, pentru verificarea conformității ori pentru testare. Beneficiarul poate fi importator numai în situația în care:
 1. cumpără bunurile respective sau
 2. reexportă bunurile în afara Uniunii Europene;
 - în vederea reparației, transformării, modificării sau prelucrării acestor bunuri, cu condiția ca:

operațiuni
scutite
de TVA

importator

1. bunurile rezultate să fie reexportate în afara Uniunii Europene sau
2. să fie achiziționate de către persoana impozabilă, înregistrată conform art. 316 din Codul fiscal, care a efectuat importul.

Persoana care nu este obligată la plata taxei pentru un import, dar pe numele căreia au fost declarate bunurile în momentul în care taxa devine exigibilă, nu are dreptul de deducere a TVA aferente importului respectiv.

Acest drept intervine doar în situația în care refacturează valoarea bunurilor importate și suma TVA aferentă pe numele persoanei care ar fi avut calitatea de importator.

În acest caz, refacturarea se efectuează doar în scopul TVA, fără a avea loc o tranzacție.

Dreptul de deducere a sumei TVA achitate revine doar persoanei impozabile care are obligația plății TVA în calitate de importator și numai dacă sunt respectate cerințele și condițiile reglementate prin art. 297-302 din Codul fiscal.