

DECIZIA nr. 21 / 14.02.2005
privind soluționarea contestației formulate de
S.C.CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Direcția Regională Vamală Constanța prin adresa nr...../..... din01.2005, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....01.2005, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în loc....., str..... nr....., CF

Obiectul contestației îl reprezintă drepturile vamale de import și obligațiile accesorii acestora stabilite prin Procesul verbal de control încheiat în data de11.2004 de organele vamale din cadrul D.R.V. Constanța - Serviciul Supraveghere Vamală, în cuantum total de lei, compuse din:

- lei taxe vamale;
- lei comision vamal;
- lei T.V.A.;
- lei dobânzi și penalități aferente.

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al societății, fiind îndeplinite prevederile art.175 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.176(1) din același act normativ.

Astfel, actul atacat a fost comunicat în data de12.2004 iar contestația a fost depusă la D.R.V.Constanța în01.2005, fiind înregistrată sub nr.....

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.175 și 178(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la D.R.V. Constanța sub nr..... din01.2005, societatea CONSTANTA SRL prin reprezentantul său

legal formulează contestație la Procesul verbal din11.2004 încheiat de organele vamale din cadrul Serviciului Supraveghere Vamală, solicitând admiterea acestuia pentru următoarele considerente:

În actul de control inspectorii vamali menționează eronat că bunurile - 317 seturi de anvelope noi cu camere de aer și talon - au fost importate din Zona Liberă Brăila, întrucât din zona liberă acestea au fost cumpărate de la firma C.....P....., în baza facturii externe nr...../.....08.2003, în valoare de USD - CIP BRAȘOV. Marfa a fost tranzitată la Brașov în baza declarației vamale de tranzit nr...../.....08.2003 eliberată de Biroul vamal Zona Liberă Brăila, operațiunea fiind efectuată în conformitate cu prevederile art.27 alin.4 din Decizia nr.177/2003 a Directorului Direcției Generale a Vămirilor pentru aprobarea Normelor tehnice privind aplicarea uniformă a reglementărilor vamale, evidența operativă, controlul și supravegherea vamală a mărfurilor care se introduc sau se scot din zonele libere și din porturile care beneficiază de facilitățile prevăzute în O.G. nr.131/2000, modificată și aprobată prin Legea nr.99/2002.

În procesul verbal inspectorii vamali prezintă istoricul tranzacțiilor anterioare suferite de marfa cumpărată, tranzacții independente de operațiunea în speță, constatând că există diferențe între valoarea de intrare în Zona Liberă de USD și cea de ieșire de USD. Petenta afirmă că nu înțelege ce implicare are în derularea tranzacțiilor anterioare și de ce diferența constatată a fost pusă în sarcina sa.

Referitor la afirmația inspectorilor vamali precum că tranzacția dintre firma C..... - în calitate de vânzător și CONSTANTA SRL în calitate de cumpărător "nu a făcut obiectul unui contract comercial" petenta apreciază că aceasta este contrazisă de constatarea aceluiași inspector, potrivit căreia "firma V..... - U.S.A. ce operează în Zona Liberă Brăila, prin adresa nr...../.....08.2003 face cunoscut Administrației Zonei Libere Brăila că mărfurile ce fac obiectul facturii externe nr...../.....08.2003 au fost vândute firmei C..... - P....., din Zona Liberă Brăila la aceeași valoare, în baza contractului nr...../.....06.2003 și a facturii externe nr...../.....08.2003".

Petenta susține că la solicitarea acordării de către Biroul vamal Brașov a regimului vamal definitiv de import, determinarea valorii în vamă a mărfurilor s-a efectuat în conformitate cu prevederile art.77-78 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României și prevederilor art.1 și 8 din Acordul privind aplicarea art.VII GATT 1994, ratificat prin Legea nr.133/1994, având ca bază factura externă/.....08.2003 emisă de C..... - vânzător pentru CONSTANTA SRL - cumpărător, în valoare de USD.

De aceea, apreciază că tranzacțiile externe dintre firmele T..... - Rusia și V..... - U.S.A. pe de o parte și dintre aceasta din urmă și firma C..... - Panama pe de altă

parte, operațiuni permise între operatorii ce funcționează în interiorul Zonei Libere, potrivit prevederilor art.134 alin.1 din Codul vamal și art.27 alin.4 din Decizia 177 a Directorului D.G.V., nu au nici o relevanță pentru determinarea valorii în vamă la momentul efectuării formalităților de import la Biroul vamal Brașov.

Petenta este de părere că în mod eronat inspectorii vamali contestă acest lucru, neluând în considerare faptul că, potrivit art.126 alin.1 din Codul vamal, "în zonele libere, mărfurile străine sunt considerate din punct de vedere al aplicării drepturilor de import și al măsurilor de politică comercială la import, ca mărfuri care nu sunt situate pe teritoriul României atâta timp cât nu sunt importate".

În interpretarea contestatului, Zona Liberă, deși este teritoriu românesc, nu este considerat teritoriu vamal românesc; potrivit legii de înființare a zonelor libere acestea au fost create tocmai pentru a permite tranzacțiile externe fără transfer efectiv de mărfuri; din punct de vedere comercial zona liberă este o destinație vamală iar intrarea mărfurilor străine din zona liberă în țară, în vederea introducerii acestora în circuitul economic ce presupune importul bunurilor, este considerată transfer internațional efectiv de mărfuri, tranzacția având la bază o factură externă (în speță fact...../.....08.2003).

II. Controlul ulterior finalizat prin procesul verbal din11.2004 a avut ca obiectiv verificarea legalității operațiunilor de import definitiv de anvelope noi din cauciuc și camere de aer cu taloane din zona liberă, punându-se accentul asupra valorii în vamă declarate.

Urmare verificării efectuate s-a constatat că societatea CONSTANTA SRL a efectuat două operațiuni vamale de tranzit cu anvelope noi pentru autocamioane, din cauciuc cu camere de aer și taloane, din Zona liberă Brăila către Biroul vamal Brașov, din care una pentru seturi în valoare de USD, în baza D.V.T. nr...../.....08.2003 și a facturii externe nr...../.....08.2003 emisa de firma C..... - P..... care operează în Zona liberă.

Cele seturi de anvelope au fost introduse în Zona liberă Brăila de firma V..... - S.U.A. care de asemenea operează în zonă, fiind achiziționate de la firma T..... din Rusia în baza facturii externe nr...../.....08.2003, în valoare totală de USD.

Ulterior, anvelopele au fost vândute firmei C..... - P....., în baza facturii externe nr...../.....08.2003 și a contractului nr...../.....06.2003, la aceeași valoare de USD.

Organele vamale au mai stabilit că tranzacția dintre firma C..... - P..... și societatea CONSTANTA SRL nu a fost adusă la cunoștința Administrației zonei libere Brăila și de asemenea, operațiunea nu a făcut obiectul unui contract comercial.

Constatând că există o diferență în minus de USD între valoarea de intrare a mărfurilor în Zona liberă de USD și cea de ieșire din Zonă de USD, având în vedere că potrivit art.109 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal, determinarea valorii în vamă a mărfurilor ce fac obiectul unor tranzacții comerciale se efectuează potrivit prevederilor art.77-78 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României și prevederilor art.1 și 8 din Acordul pentru aplicarea art.VII GATT 1994 ratificat prin Legea nr.133/1994, organele vamale au stabilit că valoarea în vamă a anvelopelor noi importate de societatea CONSTANTA SRL se determină pe baza următoarelor criterii:

- prin metodele prevăzute de art.2-7 din Acordul privind aplicarea art.VII GATT 1994, deoarece valoarea declarată nu face obiectul unei tranzacții comerciale determinată prin încheierea între părți a unui contract de vânzare-cumpărare care să îndeplinească condițiile prevăzute de art.1 și 8 din Acord;

- condiția de bază pentru ca tranzacția analizată să fie considerată „pentru export cu destinația țării de import” este aceea de a reprezenta un transfer internațional efectiv de mărfuri;

- deoarece vânzarea anvelopelor noi între firmele V..... - S.U.A. și firma C..... - P..... precum și între aceasta din urmă și societatea CONSTANTA SRL a avut loc după ce marfa de evaluat a intrat pe teritoriul României, prețurile acestor două tranzacții nu au nici o relevanță pentru determinarea valorii în vamă la momentul efectuării formalităților de import, deoarece nu au implicat un transfer internațional efectiv de mărfuri;

În baza acestor considerente organele vamale au stabilit că valoarea definitivă în vamă a anvelopelor importate este cea de intrare în Zona Liberă Brăila, respectiv U.S.D. în loc de U.S.D. valoarea declarată cu ocazia efectuării importului.

În consecință, pentru diferența de valoare rezultată a fost calculată o datorie vamală constând în taxe vamale, comision și T.V.A. în sumă totală de lei precum și dobânzi și penalități aferente în cuantum total de lei, calculate de la data de 30.08.2003 și până la data de 30.11.2004, în temeiul art.114 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privin Codul de procedură fiscală republicat.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor vamale, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Speța supusă soluționării este dacă măsura privind stabilirea definitivă a valorii în vamă a anvelopelor importate din Zona Liberă Brăila la nivelul valorii de intrare în Zonă a acestor bunuri este întemeiată legal.

În fapt, în baza Declarației vamale de tranzit nr...../.....08.2003 înregistrată la Zona Liberă Brăila societatea CONSTANTA SRL a tranzitat către Biroul vamal Brașov seturi anvelope noi din cauciuc cu camere de aer și taloane pentru autocamioane, achiziționate de la firma C..... din P....., operator în cadrul Zonei Libere Brăila, în baza facturii externe nr...../.....08.2003.

Încheierea operațiunii de tranzit și efectuarea importului definitiv al acestor bunuri s-a efectuat la Biroul vamal Brașov, în baza D.V.I. nr..... din08.2003.

Valoarea în vamă a bunurilor declarată de importator în vederea stabilirii drepturilor de import a fost de USD (reprezentând un preț unitar mediu de USD/set), valoare înscrisă în factura externă emisă de vânzător.

Urmare controlului ulterior al operațiunilor de import de anvelope și al valorii în vamă declarate, efectuat de inspecții vamali din cadrul Serviciului supraveghere vamală din D.R.V. Constanța s-a constatat că cele seturi au fost achiziționate de la firma T..... din Rusia și introduse în Zona Liberă Brăila de firma V..... - S.U.A. ce operează în zonă, în baza facturii externe nr..... din08.2003 în valoare totală de USD și a contractului nr..... din05.2003, Add...../.....08.2003.

Aceste anvelope au fost apoi revândute firmei C..... - P..... din Zona Liberă, la aceeași valoare de USD, în baza facturii externe nr...../.....08.2003 și a contractului nr...../.....06.2003.

Inspectorii vamali au considerat că valoarea în vamă a bunurilor importate din Zona Liberă nu poate fi determinată pe baza valorii de tranzacție de USD deoarece operațiunea nu a fost rezultatul unui transfer internațional efectiv de mărfuri, nefiind "vânzare pentru export cu destinația țării de import" ci a fost efectuată după ce marfa de evaluat a intrat pe teritoriul României și a fost revândută către alți operatori din cadrul zonei.

Drept urmare s-a stabilit că valoarea definitivă în vamă a anvelopelor importate din Zona Liberă este valoarea de intrare a acestora în Zonă, respectiv USD și nu USD cât a fost declarată de importator.

Pentru diferența de valoare rezultată de USD au fost calculate în sarcina importatorului drepturi vamale de import în sumă de lei, precum și dobânzi și penalități de întârziere în cuantum de lei.

Petenta contestă această măsură, susținând că a declarat corect valoarea în vamă în baza valorii de tranzacție de USD evidențiată în factura externă nr..... din08.2003 emisă de vânzătorul mărfii, firma C..... din P....., în conformitate cu prevederile art.77-78 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României și prevederile art.1 și 8 din Acordul privind aplicarea art.VII GATT 1994, ratificat prin Legea nr.133/1994.

De asemenea, afirmă că tranzacțiile externe între firmele T..... din Rusia, V..... din S.U.A. și C..... din

..... nu au nici o relevanță pentru determinarea valorii în vamă la momentul efectuării formalităților vamale de import la Biroul vamal Brașov deoarece au fost efectuate în interiorul Zonei Libere Brăila.

Contestatarul mai susține că inspectorii vamali nu au luat în considerare faptul că, în conformitate cu prevederile art.126 alin.(1) din Codul vamal, în zonele libere mărfurile străine sunt mărfuri care nu sunt situate pe teritoriul României atât timp cât nu sunt importate iar intrarea acestora în țară în vederea introducerii în circuitul economic, ce presupune importul bunurilor, este considerată transfer internațional efectiv de mărfuri, tranzacția având la bază o factură externă, în speță factura nr..... din08.2003.

În drept, potrivit definiției dată de Legea nr.84/1992 privind regimul zonelor libere, modificată și completată prin Legea nr.244/2004, zona liberă este zona geografică a teritoriului României, în care operatorii desfășoară activități iar mărfurile, mijloacele de transport și alte bunuri se supun prevederilor Legii nr.141/1997 privind Codul vamal al României, cu modificările ulterioare.

La art.126 (1) din Codul vamal se precizează că, în zonele libere mărfurile străine sunt considerate din punct de vedere al aplicării drepturilor de import și al măsurilor de politică comercială la import, ca mărfuri care nu sunt importate.

Conform art.130 alin.2 din același Cod vamal, pentru mărfurile românești care se introduc în zonele libere, precum și pentru mărfurile românești sau străine aflate în zonele libere și care intră în țară se depun declarații vamale.

Declarația vamală se depune la biroul sau punctul vamal împreună cu documentele prevăzute de reglementările vamale, în vederea acceptării regimului vamal solicitat (art.50 alin.3 din Codul vamal).

În speță se reține că la introducerea în țară a anvelopelor din zona liberă a fost solicitat regimul de tranzit vamal până la Biroul vamal Brașov unde s-a efectuat importul definitiv. La importul mărfurilor, autoritatea vamală realizează procedura de vămuire și de încasare a datoriei vamale aferente drepturilor de import, aplicând și măsurile de politică comercială (art.64 alin 2 din Codul vamal).

Potrivit prevederilor art.77 alin.(1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, *"procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (GATT), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte"*.

Acordul GATT prevede că prima bază pentru determinarea valorii în vamă este *"valoarea de tranzacție"*, așa cum este definită la art.1, respectiv: *"valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi*

valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri, când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import, după o ajustare conform dispozițiilor art.8, în măsura în care:

a) nu există restricții referitoare la cedarea sau utilizarea mărfurilor de către cumpărător(...);

b) vânzarea sau prețul nu sunt subordonate unor condiții sau unor prestații a căror valoare nu este determinabilă pentru ceea ce se referă la mărfurile de evaluat;

c) nici o parte a produsului oricărei revânzări, cesiuni sau utilizări ulterioare a mărfurilor de cumpărător, nu revine direct sau indirect vânzătorului, afară de cazul în care o ajustare corespunzătoare poate fi operată în virtutea dispozițiilor art.8, și

d) cumpărătorul și vânzătorul nu sunt legați sau, dacă sunt legați, valoarea de tranzacție să fie acceptabilă în scopuri vamale, în virtutea dispozițiilor paragrafului 2 al prezentului articol".

Articolul 8 care se coroborează cu art.1, prevede ajustări ale prețului efectiv plătit sau de plătit, atunci când anumite elemente specifice care sunt considerate ca făcând parte din valoarea în vamă sunt în sarcina cumpărătorului, dar nu sunt incluse în prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, cum ar fi: cheltuieli de transport până la locul de import, cheltuieli de încărcare, descărcare și manipulare până la locul de import, costul asigurării, comisioane și ambalaje, redevențe.

Atunci când circumstanțele fac ca valoarea tranzacțională să nu poată fi reținută, Acordul prevede și alte metode de evaluare, prevăzute la art.2-7 .

Din interpretarea dispozițiilor legale menționate, se reține că în vederea acceptării prețului de tranzacție ca valoare la care se calculează drepturile de import este necesar ca vânzarea la care se referă să fie un "export cu destinația țării de import".

În scopul asigurării unei interpretări uniforme pe plan tehnic a Acordului privind aplicarea art.VII GATT 1994, Comitetul tehnic de evaluare în vamă a elaborat o serie de avize de evaluare în vamă aprobate de Consiliul de cooperare vamală, avize ce au fost adoptate și în țara noastră prin Decizia directorului general al D.G.V. nr.1.296/2002.

Astfel, referitor la semnificația expresiei "vândut pentru export cu destinația țării de import" Avizul de evaluare în vamă nr.14.1 definește importul ca fiind acțiunea de introducere a unei mărfi într-un teritoriu vamal iar exportul ca fiind acțiunea de scoatere a unei mărfi din teritoriul vamal, concluzionând că numai tranzacțiile care implică un transfer internațional efectiv de mărfuri pot fi utilizate în evaluarea acestora în conformitate cu metoda valorii de tranzacție.

Avizul mai precizează că, dacă importatorul poate să demonstreze că vânzarea în cauză a avut loc cu scopul exportului

mărfurilor cu destinația țării de import, atunci se pot aplica prevederile art.1 din Acord.

În speță, se reține că firma CONSTANTA SRL a cumpărat bunurile de origine Rusia din zona liberă Brăila de la firma C..... din în condiția de livrare CIP Brașov și a efectuat formalitățile de import definitiv la Biroul vamal Brașov, declarând valoarea în vamă în baza valorii de tranzacție din zona liberă.

În această situație nu se poate aplica ca bază a evaluării în vamă valoarea de tranzacție întrucât aceasta nu a implicat un transfer internațional efectiv de bunuri. Bunurile au fost importate din zona liberă, după ce au făcut obiectul unui transfer de proprietate între operatori din cadrul acesteia, fără ca ele să fie exportate adică să fie scoase dintr-un teritoriu vamal, zona liberă nefiind teritoriu vamal.

Pe de altă parte, petenta în calitate de importator nu demonstrează că destinația pentru export a bunurilor a fost teritoriul vamal al României.

Din documentele existente la dosar reiese că destinația vamală a acestora a fost Zona liberă Brăila, zonă geografică a teritoriului României unde pentru mărfurile străine care sunt introduse în vederea simplei depozitări și fără ca acestea să fie supuse unor operațiuni ce impun plasarea sub regim vamal, nu se întocmesc formalități vamale iar cele care fac obiectul unor operațiuni comerciale de vânzare sau transfer de proprietate între diverși operatori în perimetrul zonelor libere și care, ulterior acestor operațiuni părăsesc în aceeași stare teritoriul zonelor libere cu destinație externă, nu se întocmesc formalități vamale de export sau reexport (art.20 și 27 din Decizia nr.177/2003 a directorului D.G.V. pentru aprobarea Normelor tehnice privind aplicarea uniformă a reglementărilor vamale, evidența operativă, controlul și supravegherea vamală a mărfurilor care se introduc sau se scot din zonele libere).

În această situație, potrivit prevederilor Acordului privind aplicarea art.VII GATT, în vederea determinării valorii în vamă a anvelopelor importate din zona liberă se aplică succesiv metodele de evaluare prevăzute la art.2-7 din Acord.

La această concluzie au ajuns și inspectorii vamali, în actul de control făcându-se mențiunea că *"valoarea în vamă a anvelopelor noi cu camere și taloane din cauciuc importate se determină pe baza următoarelor criterii: - prin metodele prevăzute de art.2-7 din Acordul privind aplicarea art.VII GATT 1994"*.

În baza acestui considerent, organele vamale au stabilit că valoarea în vamă a importului în cauză este USD - valoarea de intrare în zona liberă, fără a preciza însă care este metoda de evaluare din cele prevăzute la art.2-7 din Acord care a condus la stabilirea acestei valori.

De asemenea, nu se menționează care sunt motivele pentru care tranzacția dintre firma exportatoare din Rusia și firma destinatară V..... din S.U.A. ce operează în zona liberă Brăila este

considerată " vânzare pentru export cu destinația țării de import" și acceptată ca criteriu de evaluare a mărfurilor introduse în țară în circuitul economic, atâta timp cât din factura externă nr...../.....08.2003 existentă la dosarul contestației rezultă că destinația acestora a fost zona liberă Brăila situată pe teritoriul României și nu teritoriul vamal al României.

Un argument care nu susține valoarea în vamă stabilită în actul de control îl reprezintă faptul că, la întocmirea formalităților de import definitiv la Biroul vamal Brașov, nu s-a decis amânarea determinării definitive a valorii în vamă a anvelopelor importate, acestea nefiind selectate pe criterii de risc prevăzute în H.G. nr.788/2001 privind aprobarea Procedurii de control al valorii în vamă a mărfurilor importate. Acest aspect denotă faptul că la data importului operațiunea și valoarea în vamă declarată de importator nu au prezentat riscuri în materie de evaluare în vamă.

Pentru considerentele precizate se reține că nu se justifică determinarea de către organele vamale a valorii în vamă a anvelopelor importate din zona liberă Brăila la nivelul valorii de intrare în zonă a acestor mărfuri de USD și pe cale de consecință, nici calculul datoriei vamale stabilită în sarcina petentei, motiv pentru care se va desființa Procesul verbal de control încheiat în data de11.2004 pentru acest capăt de cerere.

Urmare desființării se va întocmi un nou act de control de către o altă echipă decât cea care a întocmit actul atacat, prin care se va determina valoarea în vamă a bunurilor importate prin aplicarea succesivă a metodelor de evaluare prevăzute la art.2-7 din Acordul privind aplicarea art.VII GATT.

Având în vedere că prin soluția pronunțată a fost desființat capătul de cerere cu privire la stabilirea drepturilor vamale de import precum și faptul că dobânzile și penalitățile de întârziere sunt elemente accesorii acestor drepturi vamale, pe cale de consecință se va desființa și capitolul din actul de control referitor la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere în sumă totală de lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 77 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, art. 179 și 185 alin.3 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, se

DECIDE:

Desființarea în totalitate a Procesului verbal de control din11.2004 încheiat de organele vamale din cadrul D.R.V.Constanța -

Serviciul de supraveghere vamală, pentru suma totală de
lei, compusă din:

- lei taxe vamale;
- lei comision vamal;
- lei T.V.A.;
- lei dobânzi și penalități aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 30 zile de la comunicare, conform art.187 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

C.S.