

DECIZIA nr. 337 din 22.04.2019 privind soluționarea
contestației formulată de **ABC SRL**, cu sediul în ... București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG-.....2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr.2019, înregistrată sub nr. MBR_REG-....2019 de către Biroul Vamal ... cu privire la soluționarea contestației formulată de societatea ABC SRL prin SCA ... și Asociații.

Obiectul contestației, înregistrată la organul vamal sub nr. 2481/04.03.2019 și precizată cu adresa înregistrată sub nr. MBR_REG-12840/29.03.2019 îl constituie Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. DRSx/2019, emisă de Biroul Vamal ... în baza procesului-verbal de control al valorii în vamă nr. PVCy/2019 prin care s-au stabilit obligații vamale în sumă totală de **Q lei** reprezentând TVA.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC SRL.

I. Prin contestația formulată ABC SRL susține că factura proforma are caracteristicile unui precontract, fiind o "comandă de confirmare" de la vânzător în baza căreia se poate achita avansul necesar demarării producției, fapt ce implică și posibilitatea intervenirii unor modificări cantitative și valorice ulterioare, astfel că facturile proforma nu pot fi corelate cu valoarea totală a plăților.

De asemenea, nu există nicio obligație a importatorilor ca plățile către furnizorii externi să fie efectuate punctual pe o singură factură, iar atâta timp cât valoarea facturilor de marfă este egală sau mai mare decât valoarea plăților nu se pune problema subevaluării mărfurilor, așa cum se relevă în procesele-verbale întocmite. Articolele de marfă au fost importate și în anii anteriori, din fișa de magazie se poate observa că articolele au fost livrate exclusiv către multinaționalele din piață, vânzarea fiind transparentă și ușor de verificat, astfel că nu înțelege de ce ar subevalua prețul de vânzare. În sfârșit, relația comercială cu transportatorul este cu totul altceva, iar în urma unor relații comerciale de lungă durată s-au obținut termene de plată avantajoase.

Societatea susține că organele vamale au invocat normative vamale neaplicabile în speță, prin care au stabilit un preț de achiziție dublu sau chiar triplu prețului cu care a vândut constant aceste produse către conterne multinaționale din piață și care au generat profituri considerabile către societate.

II. Societatea ABC SRL a efectuat la Biroul Vamal formalitățile vamale cu declarația vamală nr. DVlx/24.09.2018 pentru importul de jucării din

material plastic din China, valoare totală facturată FOB Shekou de V1 USD, din care Qj bucăți jucării din material plastic ce reprezintă animale sau creaturi neumane în valoare de V2 USD cu valoarea în vamă declarată în sumă de V3 lei.

S-a procedat la amânarea determinării definitive a valorii în vamă conform art. 2 alin. (1) din H.G. nr. 973/2006, iar după constituirea garanției și acordarea liberului de vamă s-a procedat la efectuarea controlului vamal ulterior prin procesul-verbal nr. PVCy/2019 în urma căruia s-a emis decizia de regularizare nr. DRSx/2019, prin care s-a stabilit o valoare în vamă cu titlu definitiv de V4 lei, rezultând diferențe de obligații în vamă (TVA) în sumă totală de Q lei.

III. Față de constatările organelor vamale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele vamale au stabilit în mod legal valoarea în vamă cu titlu definitiv, cu consecința stabilirii diferenței de TVA în vamă și încasării garanției constituite pentru acordarea liberului de vamă, în condițiile în care societatea importatoare nu a prezentat documente care să probeze realitatea valorii în vama declarată.

În fapt, societatea ABC SRL a achiziționat de la furnizorul FZE din China jucării din material plastic în baza facturii externe nr. Fcte din 08.08.2018 în valoare totală de V1 USD, condiția de livrare FOB Shekou.

Marfa a fost declarată la Biroul Vamal cu declarația vamală de import nr. DVlx/24.09.2018, pentru cantitatea de Qj bucăți jucării din material plastic ce reprezintă animale sau creaturi neumane declarându-se o valoare în vamă de V3 lei cu TVA aferentă de V5 lei.

Pentru această cantitate de marfă importată s-a emis dispoziția de amânare a determinării definitive a valorii în vamă nr. DAV/2018, iar în urma controlului documentar al documentelor transmise de societate cu adresa nr.2018, organele vamale au întocmit procesul-verbal de control al valorii în vamă nr. PVCy/2019 prin care au constatat că societatea nu a prezentat toate documentele solicitate de autoritățile vamale, respectiv:

- societatea a prezentat facturile proforme nr. Fpfb/30.06.2018 în valoare de V6 USD și Fcte/16.07.2018 în valoare de V7 USD, factura de transport și extrasele de plată electronică din 27.09.2018 cu plata a V8 USD pentru facturile Fpfn, Fpfn, din 06.09.2018 cu plata a V9 USD pentru facturile Fpfb, Fcte și Fpfp și din data de 06.07.2018 cu plata a V10 USD pentru factura Fpfb;

- pentru dovada plății facturii societatea nu a prezentat un document bancar, confirmat de bancă sau un extras de cont în valută din care s-a efectuat plata.

Deoarece prin documentele prezentate societatea ABC SRL nu face dovada clarității plăților la extern, în conformitate cu facturile proforma, inclusiv a facturii ferme, termenul de plată stipulat în ambele proforme fiind "30%TT" neputând fi verificat, iar restul de plată fiind în aceeași situație de neclaritate, extrasele de plată electronice nu demonstrează plata integrală a niciunei facturi prezentate, societatea nefăcând dovada transparenței tranzacției efectuate cu partenerul extern și, implicit, a prețului mărfurilor importate, organele vamale au procedat la stabilirea valorii de import în cuantum de V3 lei și la încasarea garanției de Q lei reprezentând TVA.

În baza constatărilor din procesul-verbal de control al valorii în vamă nr. PVCy/2019 organele vamale au emis decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. DRSx/2019 prin care au stabilit o diferență suplimentară de TVA în vamă în sumă de Q lei.

În drept, potrivit art. 70 și art. 74 din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii:

”Art. 70. - (1) Baza inițială pentru valoarea în vamă a mărfurilor este valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export către teritoriul vamal al Uniunii, ajustat, dacă este cazul”.

”Art. 74. - (1) **În cazul în care valoarea în vamă a mărfurilor nu poate fi determinată prin aplicarea articolului 70**, se trece în mod succesiv de la litera (a) la litera (d) din alineatul (2), până la prima dintre literele respective care permite determinarea acesteia.

Ordinea în care se aplică dispozițiile de la alineatul (2) literele (c) și (d) se inversează la cererea declarantului.

(2) Valoarea în vamă determinată prin aplicarea alineatului (1) este:

(a) valoarea de tranzacție a mărfurilor identice vândute pentru export către teritoriul vamal al Uniunii și exportate în același sau aproximativ același moment cu mărfurile care se evaluează;

(b) valoarea de tranzacție a mărfurilor similare vândute pentru export către teritoriul vamal al Uniunii și exportate în același sau aproximativ același moment cu mărfurile care se evaluează; [...]

(3) **În cazul în care valoarea în vamă nu poate fi determinată prin aplicarea alineatului (1), aceasta se determină pe baza datelor disponibile pe teritoriul vamal al Uniunii, prin mijloace rezonabile compatibile cu principiile și dispozițiile generale următoare: [...]**”.

De asemenea, conform art. 140 din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 2014/2447 al Comisiei de stabilire a unor norme pentru punerea în aplicare a anumitor dispoziții din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului de stabilire a Codului vamal al Uniunii:

”Art. 140. - (1) **În cazul în care autoritățile vamale au îndoieli întemeiate că valoarea de tranzacție declarată reprezintă quantumul total plătit sau de plătit astfel cum se menționează la articolul 70 alineatul (1) din cod, pot solicita declarantului să furnizeze informații suplimentare.**

(2) **În cazul în care îndoielile lor nu sunt eliminate, autoritățile vamale pot decide că valoarea mărfurilor nu se poate determina în conformitate cu articolul 70 alineatul (1) din cod”.**

Totodată, potrivit art. 57 și art. 58 din Codul Vamal al României, aprobat prin Legea nr. 86/2006, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 57. - (1) Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife vamale și comerț 1994, ratificat prin Legea nr. 133/1994, cu modificările ulterioare.

[...]

(4) Când determinarea definitivă a valorii în vamă nu se poate efectua imediat, importatorul are dreptul de a ridica mărfurile din vamă, la cerere, cu condiția să constituie o garanție în forma acceptată de autoritatea vamală.

(5) În cazul în care, în termen de 30 de zile de la ridicarea mărfii, importatorul nu prezintă documente concludente privind determinarea valorii în vamă, autoritatea vamală procedează la executarea garanției, operațiunea de plasare a mărfurilor sub un regim vamal fiind considerată încheiată. [...]"

"Art. 58. - (1) Valoarea în vamă se declară de către importator, care este obligat să depună la biroul vamal o declarație pentru valoarea în vamă, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a mărfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia."

Referitor la determinarea valorii în vamă sunt aplicabile și prevederile H.G. nr. 973/2006, modificată prin H.G. nr. 1.813/2006 privind procedura aplicabilă în cazurile în care este necesară o amânare a determinării definitive a valorii în vamă care precizează:

"Art. 1. - (1) Determinarea definitivă a valorii în vamă se amână potrivit prevederilor art. 57 alin. (4) și (5) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, în următoarele situații:

a) când este necesară ajustarea prețului efectiv plătit sau de plătit conform art. 8 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife vamale și comerț 1994, ratificat prin Legea nr. 133/1994, cu modificările ulterioare, denumit în continuare acord, iar la momentul punerii în liberă circulație nu pot fi prezentate documente concludente care să permită determinarea cu exactitate a sumei de ajustat;

b) când prețul plătit sau de plătit nu include ori este susceptibil a nu include toate plățile efectuate ori de efectuat ca o condiție a vânzării mărfurilor puse în liberă circulație de către cumpărător vânzătorului ori de către cumpărător către o terță parte, pentru a satisface o obligație a vânzătorului;

c) în orice alte situații în care pentru determinarea valorii în vamă pe baza valorii de tranzacție este necesară prezentarea unor documente sau justificări suplimentare, referitoare la exactitatea și realitatea valorii declarate.

(2) Atunci când, la momentul efectuării formalităților vamale de import, se constată că valoarea în vamă nu poate fi determinată prin aplicarea art. 1 din acord, chiar dacă s-ar proceda la amânarea determinării definitive a valorii în vamă, biroul vamal va aplica prevederile art. 2-7 din acord, în ordinea prevăzută de acesta, valoarea în vamă astfel determinată având caracter definitiv.

(3) Amânarea determinării definitive a valorii în vamă este dispusă de șeful biroului vamal sau de agenții vamali desemnați de acesta prin ordin de serviciu, în urma analizării documentelor anexate la declarația vamală de import, precum și a altor documente și informații de care biroul vamal are cunoștință. Amânarea determinării definitive a valorii în vamă poate fi dispusă și ca urmare a solicitării scrise a importatorului, adresată biroului vamal, în care sunt justificate motivele pentru care se solicită această amânare.

(4) Dispoziția de amânare a determinării definitive a valorii în vamă se comunică în scris importatorului înainte de ridicarea mărfurilor din vamă".

”Art. 2. - (1) În cazul în care s-a procedat la amânarea determinării definitive a valorii în vamă, importatorul poate ridica mărfurile din vamă, cu condiția să furnizeze autorității vamale o garanție suficientă care să asigure încasarea drepturilor de import și a altor taxe și impozite datorate statului, potrivit legii, în cadrul operațiunilor vamale, corespunzătoare mărfurilor respective.

(2) În situația prevăzută la alin. (1), drepturile de import și alte taxe și impozite datorate statului, potrivit legii, în cadrul operațiunilor vamale, calculate pe baza valorii în vamă declarate de importator, se încasează și se virează la bugetul de stat, iar garanția determinată potrivit prevederilor prezentei hotărâri se constituie la biroul vamal la care se efectuează formalitățile de punere în liberă circulație, înainte de acordarea liberului de vamă”.

”Art. 3. - (1) În înțelesul prezentei hotărâri, termenul garanție suficientă reprezintă quantumul drepturilor de import și al altor taxe și impozite datorate statului, potrivit legii, în cadrul operațiunilor vamale, calculate pe baza valorii în vamă determinate de biroul vamal cu titlu provizoriu, din care se deduc drepturile de import și alte taxe și impozite datorate statului, potrivit legii, în cadrul operațiunilor vamale, calculate pe baza valorii în vamă declarate de importator și virate la bugetul de stat.”

(2) Pentru determinarea cu titlu provizoriu a valorii în vamă, biroul vamal ia în considerare, după caz, următoarele elemente:

a) valoarea de tranzacție care rezultă din documentele prezentate de importator;

b) valoarea cheltuielilor care se includ în valoarea în vamă potrivit art. 8 din acord, estimată de importator pe bază de documente justificative și acceptată de biroul vamal și/sau stabilită pe baza altor informații de care biroul vamal are cunoștință;

c) orice sumă care poate fi considerată parte a plății totale efectuate sau de efectuat, ca o condiție a vânzării mărfurilor puse în liberă circulație, de către cumpărător vânzătorului ori de către cumpărător către o terță parte, pentru a satisface o obligație a vânzătorului;”

d) informațiile conținute în baza de date a autorității vamale. [...]”

”Art. 6. - (1) Decizia privind determinarea definitivă a valorii în vamă este luată de biroul vamal prin întocmirea unui proces-verbal de control al valorii în vamă, care stabilește disponibilizarea sau încasarea, în totalitate ori în parte, a garanției constituite potrivit art. 5 și cuprinde descrierea detaliată a motivelor ce au stat la baza măsurii. Pe baza acestui proces-verbal de control al valorii în vamă se emite decizia pentru regularizarea situației, care reprezintă titlu de creanță.

(2) Decizia pentru regularizarea situației se comunică importatorului împreună cu procesul-verbal de control al valorii în vamă, în cadrul termenelor prevăzute pentru luarea deciziei finale privind determinarea valorii în vamă. Dacă prin decizia pentru regularizarea situației se stabilește încasarea în totalitate sau în parte a garanției și aceasta a fost constituită printr-o scrisoare de garanție bancară, decizia se comunică cu cel puțin 15 zile înainte de expirarea termenului de valabilitate a garanției. Împotriva deciziei pentru regularizarea situației se poate formula contestație potrivit prevederilor titlului IX ”Soluționarea contestațiilor

formulate împotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(3) În baza deciziei pentru regularizarea situației, prin care se stabilește disponibilizarea în totalitate sau în parte a garanției, importatorul poate solicita aplicarea corespunzătoare a prevederilor art. 221 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României."

În speță, în data de 24.09.2018 societatea ABC SRL a importat din China în baza facturii externe nr. Fcte din 08.08.2018 jucării din material plastic, import față de care autoritățile vamale din România au avut suspiciuni cu privire la valoarea în vamă declarată și au procedat la amânarea determinării definitive a valorii în vamă prin dispoziția nr. DAV/2018, precizând și informațiile suplimentare/documentația necesară a fi prezentată de societate în scopul determinării definitive a valorii în vamă.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea a prezentat în vederea justificării valorii importului următoarele documente:

- factura externă nr. Fcte/08.08.2018 în valoare de V1 USD, care nu conține nicio informație cu privire la termenele și modalitățile de plată a facturii;
- factura emisă de C..... SRL din București în valoare de T USD reprezentând cost transport maritim FOB Shekou-Constanța, cu termen de plată 05.12.2018;
- nota de intrare-recepție nr.2018, care include și recepția cantității de Qj bucăți jucării din material plastic ce reprezintă animale sau creaturi neumane (cod produs C);
- factura proforma nr. Fpfb/30.06.2018 în valoare totală de V6 USD și factura proforma nr. Fcte/16.07.2018 în valoare totală de V7 USD, cu termen de plată "T/T 30% depozit", proforme care nu conțin și produsele/jucăriile cu codul de produs C;
- mesaje de plată electronică din 27.09.2018 pentru suma de V8 USD aferentă facturilor Fpfn și Fpfm, din 06.09.2018 pentru suma de V9 USD aferentă facturilor Fpfb, Fcte și Fpfp și din 06.07.2018 pentru suma de V10 USD aferentă facturii Fpfb;
- fișă de magazie pentru produsele cu codul C;
- o traducere cu titlul declarație vamală de export marfă;
- o factură de vânzare nr.2018 și raportarea contabilă semestrială la 30.06.2018.

Din aceste documente reiese că societatea ABC SRL nu face dovada că prețul declarat al produselor în cauză este prețul plătit, din moment ce facturile proforma nr. Fpfb/30.06.2018 și nr. Fcte/16.07.2018, considerate de contestatoare ca "precontract" nici nu cuprind produsele (codul de produs) pentru care au existat suspiciuni cu privire la valoarea declarată în vamă, mesajul de plată electronică din 27.09.2018 privește cu totul alte facturi decât facturile proforma sau factura fermă prezentată, mesajul de plată din 06.09.2018 se referă la plata a trei facturi, din care una (Fpfp) nici n-a fost prezentată, iar la detaliile plăților nu se precizează dacă au fost achitate proforme sau facturi ferme, acestea fiind emise de furnizorul extern cu același număr, dar cu produse și valori diferite (factura proforma nr. Fcte/16.07.2018

în valoare totală de V7 USD, dar și factura fermă nr. Fcte/08.08.2018 în valoare de V1 USD).

Chiar dacă nu este obligatoriu ca sumele din facturile proforma să fie achitate integral ori ca facturile externe să fie achitate printr-o singură plată, așa cum susține prin contestația formulată, societatea **nu a prezentat nicio minimă dovadă că a achitat integral factura externă nr. Fcte/08.08.2018**, chiar în raport mențiunile din proformele apreciate ca "precontract" conform cărora 30% din valoarea mărfurilor trebuia achitată în avans și, în special, **nu a prezentat nicio situație a plăților efectuate către furnizorul extern FZE din China**, însoțită de documente justificative aferente, **din care să reiasă că factura externă aferentă produselor în discuție a fost achitată integral și la valoarea înscrisă în factură**, în corelație cu celelalte facturi și plăți de la și către acest furnizor.

De altfel, **nici în susținerea contestației societatea nu a prezentat nicio explicație cu privire la modalitatea de achitare a facturii externe nr. Fcte/08.08.2018 și nici fișa contului furnizorului extern** însoțită de facturi și documente de plată valutare externe, rezumându-se la afirmații cu caracter general, de genul "valoarea facturilor este mai mare decât valoarea plăților", dar fără să probeze acest lucru și **fără să furnizeze dovezi, cum ar fi contracte/înțelegeri comerciale din care să reiasă termenele de plată** a facturilor emise de furnizorul extern pentru marfa livrată, de natură să justifice o eventuală neplată ("integrală") a facturii în discuție, în condițiile în care factura respectivă nu conține nicio mențiune cu privire la modalitatea de plată, iar din momentul importului (24.09.2018) și până în momentul depunerii contestației (04.03.2019) s-a scurs o perioadă de timp (circa 5 luni de zile) semnificativă din punct de vedere al termenelor de plată ce sunt practicate în mod uzual în relațiile comerciale.

În mod similar, deși cunoștea poziția autorității vamale, nici în susținerea contestației societatea **nu a prezentat dovada plății transportului extern**, rezumându-se să invoce termene de plată avantajoase, dar ignorând faptul că termenul de plată din factura de transport prezentată (05.12.2018) era de mult împlinit la data depunerii contestației și **nici dovada asigurării mărfii pe parcurs extern** China-România având în vedere că marfa a fost achiziționată sub condiția de livrare FOB Shekou, iar costul asigurării face parte din valoarea în vamă a mărfurilor importate.

În privința prețurilor cu care au fost vândute jucăriile pe piața internă, se reține că acestea sunt prețuri de "ieșire" și nu prețuri de "intrare" determinante pentru stabilirea valorii în vamă a mărfurilor importate.

În concluzie, prin afirmațiile cu caracter general și fără a fi probate în concret de niciun fel cu documentația aferentă importului analizat de organele vamale, contestatoarea ABC SRL nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea reținută de organele vamale în sensul nedemonstrării valorii în vamă prin plățile efectuate, pentru a da eficiență regulii tradiționale exprimată prin adagiul latin "*actor incumbit probatio*", transpusă și în prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform cărora:

"Art. 276. – (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale

invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

Cum societatea este cea care reclamă o anumită valoare în vamă a mărfurilor importate, față de care organele vamale au avut suspiciuni, rezultă că sarcina de a proba o altă situație de fapt - valoarea plătită pentru importul mărfurilor respective este și în realitate cea declarată în declarația vamală de import - îi revine în totalitate nu ca un drept, ci ca un imperativ al interesului personal al societății, care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, motiv pentru care neprobarea cu documente a susținerilor din contestație determină respingerea acesteia.

În concluzie, în raport de cele anterior reținute, se constată că societatea ABC SRL nu a dovedit realitatea valorii în vamă declarată pentru importul realizat cu declarația vamală DVIX/24.09.2018, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente prin prisma motivațiilor din contestația formulată.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 70 și art. 74 din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii, art. 140 din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 2014/2447 al Comisiei de stabilire a unor norme pentru punerea în aplicare a anumitor dispoziții din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului de stabilire a Codului vamal al Uniunii, art. 57 și art. 58 din Codul Vamal al României, aprobat prin Legea nr. 86/2006, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr. 973/2006, modificată prin H.G. nr. 1.813/2006 privind procedura aplicabilă în cazurile în care este necesară o amânare a determinării definitive a valorii în vamă și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Respinge contestația formulată de ABC SRL împotriva deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. DRSx/2019, emisă de Biroul Vamal ... prin care s-au stabilit obligații vamale reprezentând TVA în sumă totală de **Q lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.