



DECIZIA nr. 3949 / 26.09.2019

privind contestația formulată de Societatea XXX SRL, înregistrată la
D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/19.02.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către D.R.V. Timișoara - Biroul Vamal de Interior Arad, cu adresa nr. XXX/12.02.2019 înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/19.02.2019, asupra contestației formulate de

Societatea XXX SRL,
CUI: XXX
cu sediul în XXX
și domiciliul procesual ales la
XXX, din XXX

înregistrată la Direcția Regională Vamală Timișoara - Biroul Vamal de Interior Arad sub nr. XXX/05.02.2019 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/19.02.2019.

Petenta XXX SRL formulează contestație împotriva **Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. XXX/29.11.2018**, emisă de D.R.V. Timișoara - Biroul Vamal de Interior Arad, în sumă de **XXX lei**, reprezentând:

- taxa vamală în sumă de X1 lei, și
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de X2 lei.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat XXX, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original, la solicitarea DGRFP Timișoara cu adresa nr. XXX/15.03.2019, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației nr. XXX/29.11.2018 emisă de Biroul Vamal de Interior Arad, respectiv data de 18.12.2018, și data transmiterii contestației, 31.01.2019 (conform ștampilei

Oficiului Poștal aplicată pe plicul cu care a fost transmisă contestația), contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Prin contestația formulată petenta Societatea XXX SRL se îndreaptă împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. XXX/29.11.2018 emisă de D.R.V. Timișoara - Biroul Vamal de Interior Arad prin care s-a stabilit valoarea în vama a mărfurilor importate de petentă pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri similare, la care au fost adăugate și cheltuielile de transport externe înscrise în AWB-ul care a însoțit transportul mărfurilor, fiind stabilită o valoare a drepturilor vamale, în suma de XXX lei, respectiv echivalentul garanției achitate de petenta și solicitată la restituire.

Petenta prezintă pe scurt motivarea organelor vamale, respectiv faptul că petenta a declarat în vama o valoare de achiziție a mărfurilor inferioară valorii reale a acestora, susținere care s-a întemeiat pe compararea valorii declarate de petentă, cu valori de tranzacție a unor mărfuri similare (care erau mai mari cu aprox. 50%), precum și pe faptul că în AWB-ul de transport erau înscrise ca și cheltuieli de transport sume care, susține organul vamal, nu s-ar fi putut regăsi în mod real incluse în prețul de achiziție al produselor importate, înscris în factura.

Petenta arată că a importat din RP Chineza anumite mărfuri pentru care a detinut și prezentat toate documentele legale necesare. În factura emisă de către furnizorul chinez era înscrisă atât cantitatea de bunuri cumpărate, cât și prețul. În factura este înscris faptul că marfa a fost cumpărată în condiții de livrare DAP Timișoara, conform regulilor INCOTERMS, iar prețul înscris este compus din prețul de achiziție a bunurilor, cât și prețul transportului, care a fost achitat de către furnizor, către firma de transport aerian, fapt ce rezultă atât din factura cât și din declarațiile vamale de export întocmite de vânzător. DAP (Delivery at Place), conform regulilor INCOTERMS, înlocuiește DDP și înseamnă că vânzătorul suportă toate costurile pentru încărcarea, transportul și descărcarea mărfii la locul convenit din țara importatorului.

Acest fapt, este evidențiat și în declarațiile de export întocmite în RP Chineza, din documentele bancare de plată a prețului, precum și din explicațiile date de furnizor și de transportator.

Petenta a efectuat plata bunurilor importate, către furnizor, prin virament bancar, suma corespunzând cu cea înscrisă în factura, ce reprezintă atât prețul bunurilor cât și contravaloarea transportului.

Petenta arată că marfa achiziționată a trecut inițial prin vama chineză, unde controlul documentelor și a mărfurilor care intra și iese din țara

se face în amanunt și cu severitate/rigurozitate, însă nu au fost înregistrate nereguli. Sumele de achiziție a mărfurilor au fost înscrise în declarația vamală depusă la biroul vamal din China, fiind înscrise toate datele cu privire la preț, cantitate și condițiile de livrare, date care în opinia petentei corespund cu datele înscrise în factura și toate celelalte documente pe care petenta le-a prezentat biroului vamal român.

Totuși, organele vamale române au considerat ca prețul de achiziție declarat de petentă și înscris în factura și celelalte documente prezentate, nu reprezintă prețul real, fiind diferit, inferior valorii de tranzacție a unor mărfuri similare, precum și necorespunzător prețului înscris în AWB-ul ce însoțea marfa, emis de transportatorul aerian.

Petenta susține că deși a obținut documente atât de la partenerul chinez, cât și de la agentul transportatorului (societatea S), depunând la biroul vamal și factura emisă de agentul transportatorului către exportatorul chinez, respectiv dovada bancară a achitării prețului transportului, precum și explicațiile scrise ale exportatorului chinez și ale agentului companiei de transport aerian (societatea Seabey), din care rezultă, în opinia sa, în mod clar faptul că datele înscrise în AWB nu au niciun fel de legătură cu realitatea, totuși, în opinia biroului vamal documentele prezentate nu prezintă veridicitate, întrucât AWB-ul este scrisoarea de transport, adică contractul de transport, iar datele înscrise în acesta trebuie să fie reale, precum și că nu există vreo dovadă a faptului că societatea Seabey ar fi agentul transportatorului aerian sau că ar avea vreo legătură cu acesta.

Or, biroul vamal cunoaște foarte bine că este imposibil să obțină vreun document care să confirme această legătură dintre transportator și agentul sau (către care exportatorul chinez a efectuat plata transportului), însă este cunoscut faptul că solicitanții de transport aerian nu intra direct în legătură cu societatea de cargo Lufthansa Cargo AG, ci numai prin agenții săi autorizați. Însa, la verificarea documentelor prezentate de petentă, biroul vamal trebuia să observe faptul că toate datele înscrise în acestea se corespund, atât în ceea ce privește cifrele, cât și în ceea ce privește datele de efectuare a plăților, respectiv de emisie a lor.

Petenta arată că furnizorul a achitat în data de 22.09.2018 contravaloarea transportului, conform cu factura emisă de agentul transportatorului aerian (fact. nr. Y1/21.09.2018), valoare care a fost înscrisă în factura emisă de furnizor petentei (fact.nr. Y2/21.09.2018), ca fiind cuprinsă în prețul final al bunurilor, înscris în factura. Petenta a achitat contravaloarea facturii, prin virament bancar, la data de 26.09.2018. Toate aceste documente evidențiază faptul că valoarea în vama declarată de petentă pentru bunurile importate este valoarea reală, în aceasta fiind cuprins atât prețul propriu-zis al mărfii, cât și cheltuielile de transport.

Referitor la contractul de achiziție al mărfurilor, încheiat între petentă și exportator (partenerul chinez), din care rezultă prețul per metru pentru

fiecare tip de material importat, contract din care în opinia petentei rezultă ca preturile înscrise în factura sunt corecte, iar valoarea în vama stabilită de către biroul vamal este fără temeii și nereala.

Astfel, se impune restabilirea valorii în vama a bunurilor importate, printr-o nouă decizie, în concordanță cu prețul de achiziție înscris în factura, respectiv recalcularea cuantumului drepturilor vamale, în raport de valoarea reală în vama a mărfurilor, cu consecința restituirii a garanției achitate de petentă.

În probațiune, petenta depune împreună cu contestația formulată fotocopia unui document redactat în limba engleză, denumit "PARTNERSHIP AGREEMENT", purtând data de 26.01.2017.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. XXX/29.11.2018 organele vamale au constatat că la data de 16.10.2018, prin declarația vamală de import Z, au fost puse în liberă circulație 23.535 ml. de țesătură imprimată (100% poliester), în valoare totală de 4942 USD la un preț unitar de 0.21\$/ml, în condițiile de livrare DAP Timișoara-Romania. Împreună cu declarația vamală au fost depuse, la momentul importului, următoarele documente: factura, mărfurilor, nr.Y2/21.09.2018; traducere factura nr.Y2/21.09.18; packing list; Air Waybill.

Deoarece, la momentul importului, existau suspiciuni la valoarea tranzacției declarate, au fost solicitate declarantului, în baza art.140 alin. 1 din Regulamentul UE nr.2447/2015 al Comisiei, documente suplimentare, prin adresa nr.XXXCSCV/16.10.2018.

La data importului au fost achitate drepturi vamale de import în cuantum de 5.604 lei, calculul garanției s-a făcut la valoarea în vama de 95.927 lei, rezultând un cuantum al drepturilor vamale de garantat de 27.358 lei.

Importatorul a ridicat mărfurile din vama după constituirea unei garanții conform art.2 alin.1 din HG 973/2006, în cuantum de 21754 lei, suma garantată cu chitanța vamală nr.XXXAG/16.10.2018 înainte de acordarea liberului de vama.

În urma solicitării efectuate de BVI Arad către SC XXX SRL, prin adresa nr. XXXCSCV/16.10.2018, de depunere a documentelor necesare în scopul determinării definitive a valorii în vama, conform prevederilor art.57 alin.5 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României, la data de 05.11.2018, petenta XXX SRL, prin Cabinet de Avocat „XXX” cu adresa înregistrată la BV Arad sub nr.XXX/05.11.2018, a depus în fotocopie documente, care au fost analizate de către organele vamale.

Urmare demersurilor efectuate de către organele vamale, deși importatorul i s-a dat posibilitatea de a proba veridicitatea și exactitatea valorii declarate, de a prezenta orice documente comerciale și contabile pe

care le considera necesare pentru clarificare, chiar si după prezentarea documentelor suplimentare de către importator, nu a fost demonstrată veridicitatea și exactitatea valorii declarate, astfel că, în conformitate cu art.140 alin.2 din Regulamentul UE 2447/2015, organele vamale au decis stabilirea valorii în vamă a mărfurilor importate, pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri similare, metoda prevăzută la art.74 alin.2 lit.b din Regulamentul UE nr.952/2013, aceasta fiind de 40.833 lei (22.22 lei/kg sau 5.59USD/kg), la care se adaugă în conformitate cu art.71 alin. 1 lit.(e) din Regulamentul UE nr.952/2013 și cheltuieli de transport externe înscrise în Air Weybill, în cuantum de 55.094 lei (10.269 USD).

Astfel, organele vamale au stabilit în sarcina petentei o datorie vamală totală de XXX lei, reprezentând: X1 lei taxă vamală și X2 lei TVA, rezultate ca urmare a stabilirii definitive a valorii în vamă a mărfurilor puse în liberă circulație cu declarația vamală de import Z/16.10.2018.

III. Luând în considerare constatările organului vamal, motivele invocate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Caza supusă soluționării este dacă petenta datorează suma totală de XXX lei, reprezentând taxa vamală în sumă de X1 lei, și taxa pe valoarea adăugată în sumă de X2 lei, în condițiile în care, în urma procedurii de cercetare derulată de autoritatea vamală română principalul obligat al operațiunii nu a prezentat dovezi concludente în ceea ce privește veridicitatea și exactitatea valorii în vamă a mărfurilor importate.

În fapt, prin declarația vamală de import Z, petenta a importat din RP Chineza mărfuri, fiind puse în liberă circulație 23.535 ml. = 34.667 mp.(1.837 kg.) - țesătură imprimată 100% poliester chiffon. Valoarea mărfii declarată de importator, conform facturii externe nr. Y2/21.09.2018, a fost de 4.942 USD în condiția de livrare DAP Timișoara, vânzătorul mărfurilor fiind NGC din Dubai.

Deoarece la momentul depunerii declarației vamale de import, au existat îndoieli cu privire la valoarea de tranzacție declarată, au fost solicitate importatorului documente suplimentare, prin adresa BV Arad nr.XXXcscv/16.10.2018, conform art.140 alin.1 din Reg.UE nr.2447/2015 al Comisiei.

La momentul importului au fost achitate taxe vamale în cuantum de 1.572 lei și 4.032 lei TVA aferente valorii mărfurilor declarate de importator, importatorul ridicând mărfurile din vamă după instituirea unei garanții de XXX lei, reprezentând cuantumul drepturilor de import calculate pe baza valorii în vamă determinate de biroul vamal cu titlu provizoriu, din care s-au dedus drepturile de import calculate pe baza valorii în vamă declarate de importator și virate la bugetul de stat.

Având în vedere prevederile art.1 din HG nr.973/2006, importatorului i s-a solicitat ca în termen de 30 zile de la ridicarea mărfii să prezinte documente suplimentare justificative, în vederea determinării definitive a valorii în vamă a mărfurilor

Cu adresa înregistrată la BV Arad sub nr.XXX/05.11.2018, petenta XXX SRL, prin reprezentantul său legal Cabinet de Avocat „XXX”, a depus în fotocopie următoarele documente: factura nr.Y2/21.09.2018, packing list, traducere factura nr.Y2/21.09.2018, factura eliberată de S nr.SB-D-Y1/21.09.2018 către GCT aferentă costurilor de transport în valoare de 2092,57 USD, Air Waybill/22.09.2018, formular de transfer valutar din data de 26.09.2018 privind plata mărfii în sumă de 4942 USD, extras de cont al XXX SRL din data de 26.09.2018, notificare intrare/iesire din vamă seria și traducerea din limba chineză, formular declarație vamală de export și traducerea din limba chineză, declarație pe proprie răspundere fn/fd dată de XXX SRL, documentul dispoziție - „Stipulation” dat de către GCT Dubai din data de 03.11.2017.

În data de 07.11.2018 petenta a depus în completare nota de recepție nr. 21/16.10.2018 și documentul „Statement of Clarification” eliberat de către S International Forwarding LTD, fn/fd și nesemnat.

În urma analizării documentelor prezentate de către importator organele vamale au constatat următoarele:

În documentul de transport aerian Air Waybill/22.09.2018, apar înscrisi transportator al mărfurilor Lufthansa Cargo AG, iar agent de transport CS CO. LTD, fiind înscrisă și suma 94956,5 CNY reprezentând costuri totale de transport preplatite.

Prin declarația pe proprie răspundere fn/fd dată de reprezentantul societății XXX și explicația exportatorului New GCT Dubai, se afirmă că suma înscrisă în rubricile documentului de transport, reprezentând cheltuieli de transport, nu are nici o legătură cu prețul transportului, fiind doar numere legate de IATA, costul real al transportului fiind cel înscris în factura nr. SB-D-Y1/21.09.2018, în valoare de 2092,57 USD emisă de S.

Aceste afirmații ale importatorului, privind înscrierea unor numere care nu au legătură cu costurile, în rubricile **destinate în mod special** înscrierii acestor costuri aferente transportului din documentul tipizat Air Waybill, nu au fost luate în considerare de către autoritatea vamală, deoarece conform literaturii de specialitate, scrisoarea de transport aerian, Air Waybill, **constituie un contract de transport internațional aerian**, emis de transportator fie direct, fie prin intermediul agentului său autorizat, fiind un document nenegociabil care acoperă transportul de mărfuri de la aeroport la aeroport.

Așadar, concluzia a fost că, aceste sume indicate în documentul de transport reprezintă costurile aferente transportului de marfă din China până la aeroportul de destinație Timișoara, în valoare de 94956.5 CNY (formată

din 75991,5 CNY transport marfa plus 18964 CNY alte costuri, echivalentul a 13855 USD la cursul valabil la data înregistrării declarației vamale) și au fost luate în considerare de către autoritatea vamală la stabilirea valorii în vamă.

Pentru a proba costurile cu transportul extern, importatorul a prezentat copia facturii nr. SB-D-Y1/21.09.2018 emisă de S către GCT Dubai în valoare de 2092,57 USD.

Se observă faptul că firma S nu apare înscrisă în documentul de transport aerian Air Waybill/22.09.2018, societățile care sunt înscrise ca și transportator si agent al transportatorului fiind Lufthansa Cargo AG, respectiv CS CO. LTD.

Importatorul afirmă că S este agentul transportatorului, dar, această afirmație este contrazisă de documentul Air Waybill/22.09.2018 în care apare înscris agentul ca fiind CS CO. LTD. Nu a fost furnizat nici un document care să demonstreze că între S și CS CO. LTD, respectiv Lufthansa Cargo AG, există o legătură comercială, pentru a justifica emiterea facturii de transport nr. SB-D-Y1/21.09.2018 de către S, drept pentru care factura nu a fost luată în considerare ca fiind un document justificativ.

În factura externă a mărfurilor emisă de GCT Dubai, nr.Y2/21.09.2018 în valoare de 4942 USD, apare înscrisă condiția de livrare DAP Timișoara. Această condiție de livrare presupune că expeditorul suportă costurile de transport extern până la destinația indicată în documentul de transport, adică Aeroportul Timișoara.

Din punct de vedere economic, la formarea prețului produselor de export, aceste costuri cu transportul, se iau în considerare și se regăsesc în prețul final al produsului (fie incluse în prețul mărfurilor, fie evidențiate separat de prețul acestora).

Astfel, în condițiile în care prețul transportului, echivalent sumei de 13855 USD este mai mare decât prețul mărfurilor în valoare de 4942 USD, facturate în condiția DAP, s-a concluzionat că acest preț nu reflectă (nu cuprinde) și costurile aferente transportului extern.

Un alt aspect analizat de către organul de control cu privire la valoarea în vamă declarată de către importator, se referă la prețul produsului.

Astfel, dacă în valoarea totală facturată a mărfurilor de 4942 USD, se regăsește și transportul mărfurilor în sumă de 2092,57 USD, așa cum a afirmat exportatorul GCT Dubai, rezultă că prețul efectiv al mărfurilor ar fi de 2849,43 USD, respectiv 1,55 USD/kg = 6,16 lei/kg.

Comparativ cu valorile medii statistice a prețului de achiziție de 6,20USD/kg, verificate în contextul importului de mărfuri similare expediate din China, prețul declarat de importator de 1,55 USD/kg pentru mărfurile

puse în liberă circulație, excluzând cheltuielile de transport, este excesiv de mic (mai mic de 50 % față de prețul mediu statistic).

Deși a fost solicitat de către biroul vamal contractul comercial încheiat între parti, pentru a justifica valoarea declarata, importatorul nu a prezentat acest document.

Având în vedere faptul că, chiar și după prezentarea unor documente suplimentare de către importatorul XXX SRL, au existat în continuare îndoieli privind veridicitatea și exactitatea valorii declarate a mărfurilor importate, în conformitate cu art.140 alin.2 din Reg.UE nr.2447/2015, biroul vamal a decis stabilirea valorii în vamă a mărfurilor pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri similare, metodă prevăzută la art.74 alin.2 lit.b) din Reg.UE nr.952/2013, coroborat cu prevederile art.141 din Reg.UE nr.2447/2015, aceasta fiind stabilită la valoarea de 5,59 USD/kg, echivalentul a 22,22 lei/kg.

La valoarea în vamă a mărfurilor stabilită în baza art.74 alin.2 lit.b) din Reg.UE nr. 952/2013, în conformitate cu prevederile art.71 alin. 1 lit.e din Reg.UE nr. 952/2013, care prevede adăugarea cheltuielilor de transport pe parcurs extern la stabilirea valorii în vamă, au fost adăugate și cheltuielile de transport înscrise în documentul de transport aerian Air Waybil în cuantum de 94.956,5 CNY echivalentul a 13.855 USD, respectiv echivalentul a 55.054 lei la cursul valabil la data importului.

Astfel, s-a luat decizia stabilirii definitive a valorii în vamă a mărfurilor în baza art. 74 alin.2 lit.b) din Reg.UE nr.952/2013, coroborat cu art.71 alin. 1 lit.e din Reg.UE nr.952/2013, valoarea în vamă a mărfurilor a fost stabilită la 24.123,83 USD (10268,83 USD preț marfă + 13855 USD transport), rezultând un cuantum al taxelor vamale datorate de 7674 lei și 19.684 lei TVA.

Deoarece la momentul importului cu declarația vamală nr.18.../16.10.2018 au fost achitate drepturile vamale aferente valorii în vamă declarate de importator (taxe vamale = 1572 lei și TVA = 4.032 lei), în urma stabilirii definitive a valorii în vamă a mărfurilor, a rezultat o diferență de drepturi vamale de încasat de X1 lei taxe vamale și X2 lei TVA.

Drept urmare a fost întocmit procesul verbal de control nr.....CSCV/21.11.2018 și decizia de regularizare a situației nr.XXX/29.11.2018, fiind stabilită în sarcina societății o datorie de X1 lei taxe vamale și X2 lei TVA.

În sprijinul deciziei luate de biroul vamal de a stabili valoarea în vamă a mărfurilor pe baza valorii de tranzacție a mărfurilor similare, atunci când valoarea de tranzacție declarată este considerată inferioară în raport cu prețurile de cumpărare statistice medii practicate la importul de mărfuri similare, a stat Hotărârea Curții Europene de Justiție din 16 iunie 2016 în cauza C-291/15 în procedura EURO 2004, Hungary Kft.

În drept, potrivit prevederilor art.140 alin.1 și 2 din Reg.UE nr.2447/2015:

"Articolul 140 Neacceptarea valorilor de tranzacție declarate

(1) În cazul în care autoritățile vamale au îndoieli întemeiate că valoarea de tranzacție declarată reprezintă cuantumul 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."

În ceea ce privește procedura determinării valorii în vamă sunt incidente prevederile art. 57 alin. (5) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, care prevad:

"(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."

coroborate cu prevederile art. 2 alin. (1) din HG nr. 973/2006 privind procedura aplicabilă în cazurile în care este necesară o amânare a determinării definitive a valorii în vamă, cu modificările și completările ulterioare, care prevad:

"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 corespunzătoare mărfurilor respective.(...)"

Potrivit prevederilor legale se reține că în cazul în care autoritățile vamale au îndoieli întemeiate că valoarea de tranzacție declarată reprezintă cuantumul total plătit sau de plătit, pot solicita declarantului să furnizeze informații suplimentare.

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.

În ceea ce privește procedura determinării valorii în vamă 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.

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 corespunzătoare mărfurilor respective.

De asemenea, potrivit prevederilor art.71 alin.1 lit. e), art. 74 alin.2 lit. b) și art. 77 din Reg.UE nr.952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului de stabilire a Codului vamal al Uniunii:

"Articolul 71 Elemente ale valorii de tranzacție

(1) Pentru a se determina valoarea în vamă în temeiul articolului 70, la prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate se adaugă:

(...)

e) următoarele costuri, până la locul în care mărfurile sunt introduse pe teritoriul vamal al Uniunii:

(i) cheltuielile de transport și costul asigurării mărfurilor importate; și

(ii) costurile de încărcare și manipulare legate de transportul mărfurilor importate."

În ceea ce privește metoda secundară de determinare a valorii în vamă:

"Articolul 74 Metode secundare de determinare a valorii în vamă

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

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

(...)

(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."

"Articolul 77 Punerea în liberă circulație și admiterea temporară

(1) O datorie vamală la import ia naștere în urma plasării mărfurilor neunionale supuse taxelor la import sub unul dintre următoarele regimuri vamale:

(a) punerea în liberă circulație, inclusiv în temeiul regimului de destinație finală;

(b) admiterea temporară cu scutire parțială de taxe la import.

(2) Datoria vamală ia naștere în momentul acceptării declarației vamale.

(3) Declarantul este debitorul. În caz de reprezentare indirectă, persoana pe seama căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor.

În cazul în care declarația vamală pentru unul dintre regimurile menționate la alineatul (1) este întocmită pe baza unor informații din care rezultă că taxele la import sau o parte din acestea nu sunt percepute,

persoana care a furnizat datele necesare întocmirii declarației și care știa sau trebuia în mod rezonabil să știe că aceste date sunt false este, de asemenea, debitor."

Potrivit prevederilor art. 285 și art. 289 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 285

Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri

(1) În cazul 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 taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe europene.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor europene 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 europene dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.

(3) În cazul în care, la import, bunurile 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 acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim."

"ART. 289

Baza de impozitare pentru import

(1) Baza de impozitare pentru importul 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.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele, 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 stabilită conform alin. (1), precum și cele care decurg din transportul către alt loc de destinație din Uniunea Europeană, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul la care intervine faptul generator. 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.

(3) Baza de impozitare nu cuprinde elementele prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a)-d)."

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca, in scopul determinarii definitive a valorii in vama si in aplicarea prevederilor art. 5 alin. (5) din Legea nr. 86/2006, cu adresa nr.XXXcscv/16.10.2018 Biroul Vamal de Interior Arad a solicitat importatorului documente suplimentare.

Drept urmare, cu adresa inregistrata la Directia Regionala Vamala – Biroul Vamal Arad sub nr.XXX/05.11.2018, petenta XXX SRL, prin reprezentantul său legal Cabinet de Avocat „XXX”, a depus în fotocopie următoarele documente: factura nr.Y2/21.09.2018, packing list, traducere factura nr.Y2/21.09.2018, factura eliberată de S nr.SB-D-Y1/21.09.2018 către GCT aferentă costurilor de transport în valoare de 2092,57 USD, Air Waybill/22.09.2018, formular de transfer valutar din data de 26.09.2018 privind plata mărfii în sumă de 4942 USD, extras de cont al XXX SRL din data de 26.09.2018, notificare intrare/iesire din vamă seria și traducerea din limba chineză, formular declarație vamală de export și traducerea din limba chineză, declarație pe proprie răspundere fn/fd dată de XXX SRL, documentul dispoziție - „Stipulation” dat de către GCT Dubai din data de 03.11.2017.

În data de 07.11.2018 petenta a depus în completare nota de recepție nr. 21/16.10.2018 și documentul „Statement of Clarification” eliberat de către S International Forwarding LTD, fn/fd si nesemnat.

In urma analizării documentelor prezentate de către petentă organele vamale au constatat că în documentul de transport aerian Air Waybill/22.09.2018, apar înscriși ca și transportator al mărfurilor Lufthansa Cargo AG, iar ca agent de transport CS CO. LTD, fiind înscrisă și suma 94956,5 CNY reprezentând costuri totale de transport preplatite.

Referitor la afirmațiile petentei din cuprinsul contestației că marfa a fost livrată în condiții de livrare DAP Timișoara, că factura de transport emisă de S și prezentată este a agentului autorizat de transport, iar datele înscrise în AWB nu au nici un fel de legătură cu realitatea, factura externă emisă de furnizorul NGC Dubai în sumă de 4.942 USD este formată din prețul de achiziție al bunurilor și prețul transportului extern aerian, se rețin următoarele:

Așa cum rezultă din cele descrise în cuprinsul prezentei, aceste afirmații au fost analizate de către organele vamale, în cuprinsul procesului verbal de control, din care rezultă faptul că prețul declarat de importator este excesiv de mic, sub 50% față de prețul mediu statistic, autoritatea vamală având în continuare îndoieli întemeiate privind veridicitatea și exactitatea

valorii declarate a mărfurilor importate, ceea ce a determinat organul vamal să ia decizia de a stabili valoarea în vamă pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri similare, metodă prevăzută la art.74 alin.2 lit.b) din Reg.UE nr.952/2013 .

În plus, din formularul de transport aerian Air Waybill se observă în mod explicit că există casetele destinate înscrierii costurilor de transport și a altor costuri conexe, moneda de facturare, astfel încât este puțin probabil ca datele care se înscriu în formular nu au nici o legătură cu realitatea.

Dacă întra-devăr, este așa cum declară petenta, că datele nu au legătură cu realitatea și cu costul transportului, aceasta nu a furnizat informațiile prin care să precizeze care este semnificația exactă a acestor cifre, făcând doar afirmații la modul general.

De asemenea, afirmația petentei că firma S este agentul autorizat al transportatorului nu este demonstrată, în condițiile în care din documentul de transport aerian Air Waybill rezultă în mod explicit din caseta „Issuing carriers Agent Name and City”, că acesta este CS CO.LTD .

Toate aceste elemente, au determinat autoritatea vamală să nu accepte valoarea în vamă declarată de importator și să ia decizia de a stabili valoarea în vamă prin metode secundare, respectiv în conformitate cu prevederile art. 74 alin.2 lit.b) din Reg.UE nr.952/2013, coroborat cu prevederile art.141 din Reg.UE nr.2447/2015 .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, deși cu adresa nr.XXXcscv/16.10.2018, biroul vamal a solicitat prezentarea contractului comercial încheiat între părți, ca document justificativ pentru a proba realitatea valorii în vamă declarate, acesta nu a fost prezentat cu adresa înregistrată la BV Arad sub nr.XXX/05.11.2018, petenta precizând faptul că factura emisă de vânzătorul NGC din China, ține în fapt loc de contract comercial între XXX și această societate.

Referitor la mijlocul de probă depus de petentă odată cu contestația formulată, respectiv fotocopia unui document denumit "PARTNERSHIP AGREEMENT", document editat în limba engleză, cu care, în opinia sa, face dovada existenței contractului încheiat între GCT LLC din Dubai și XXX SRL, se rețin următoarele:

În scopul soluționării contestației formulată de Cabinet de avocat XXX pentru **Societatea XXX S.R.L.**, înregistrată la Biroul Vamal Arad sub nr. XXX/05.02.2019 și la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. XXX/19.02.2019, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. XXX/29.11.2018 emisă de Biroul Vamal Arad, în temeiul prevederilor art. 7, art.8, art.55 alin.(1) (3), art.276 alin.(1) și art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, DGRFP Timișoara a solicitat reprezentantului legal al

petentei completarea dosarului contestației, conform art. 8 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, referitor la fotocopia documentului denumit "PARTNERSHIP AGREEMENT", document redactat în limba engleză, încheiat la data de 26.01.2017 între GCT LLC din Dubai și XXX SRL, deus de petentă în motivarea contestației.

Cu adresa FN din data de 11.07.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. XXX/22.07.2019, reprezentantul legal al petentei a răspuns solicitării, depunând documentul denumit "CONTRACT DE PARTENERIAT" încheiat la data de 26.01.2017 între GCT LLC din Dubai și XXX SRL tradus în limba română și certificat de traducător autorizat de Ministerul Justiției, în condițiile legii.

Pe cale de consecință, în considerarea dispozițiilor exprese ale art.276 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 3.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu adresa nr. XXX/26.07.2019 DGRFP Timișoara a solicitat Biroului Vamal Arad în calitate de organ vamal emitent al actului atacat să se pronunțe asupra acestuia.

Biroul Vamal Arad a răspuns solicitării cu adresa nr. XXX/1209 cscv/13.08.2019 înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. XXX/22.08.2019, din cuprinsul căreia rezultă că în urma analizei efectuate cu privire la acest document, concluziile biroului vamal sunt următoarele:

Exemplarul contractului de parteneriat încheiat între GCT LLC Dubai și XXX întocmit în limba engleză a fost deus în copie de către petent împreună cu contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr.XXX/29.11.2018.

De asemenea, se observă că apar contradictorii afirmațiile inițiale ale importatorului din adresa deusă la BV Arad și înregistrată sub nr.XXX/05.11.2018, prin care declara că factura emisă de vânzătorul NGC din China, ține în fapt loc de contract comercial între XXX și această societate, raportat la împrejurarea că în data de 31.01.2018 împreună cu contestația transmite copia unui contract încheiat în data de 26.01.2017 între GCT LLC din Dubai și XXX.

În concluzie, având în vedere faptul că, chiar și după prezentarea de către XXX SRL a unor documente suplimentare (document de plată, extras de cont, swift bancar) pentru a justifica valoarea declarată, documentele și informațiile furnizate *nu justifică diferențele de sume care apar* în documente (Air Waybill/22.09.2018, factura eliberată de S nr.SB-D-Y1/21.09.2018) referitor la costurile aferente transportului extern al mărfurilor, neconcordanțele legate de transportator și agentul său vis a vis de terța persoană S care emite factura de transport, în condițiile în care *valoarea declarată este mult mai mică decât media statistică a prețurilor de*

*cumpărare la import a unor mărfuri similare, rezultă că în mod corect și legal în cauză s-a făcut aplicațiunea prevederilor **art.140 alin.2 din Reg.UE nr.2447/2015 - Neacceptarea valorilor de tranzacție declarate** "(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", procedându-se la stabilirea valorii în vamă a mărfurilor pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri similare, metodă prevăzută la art.74 alin.2 lit.b) din Reg.UE nr.952/2013, coroborat cu prevederile art.141 din Reg.UE nr.2447/2015.*

Situației de fapt îi este aplicabil și principiul de drept potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin "*actor incumbit probatio*", principiu consacrat de art. 243 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă "cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afara de cazurile anume prevăzute de lege."

Astfel, sarcina probei nu implică un drept al contestatului, ci un imperativ al interesului personal al celui care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

Potrivit prevederilor art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276 Soluționarea contestației

(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.”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: *„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare, motivele de fapt și de drept pentru care petenta înțelege să conteste actul administrativ fiscal, precum și dovezile pe care se întemeiază.

În situația în care această cerință nu este îndeplinită, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. Astfel, 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.

Arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină fiecare capăt de cerere din cuprinsul contestației, contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile deduse judecării.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse judecării.

Motivarea trebuie să fie, în același timp, suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Motivele de drept trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină cererea petentei, în sensul că petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecării.

Așadar, motivele de fapt și de drept constituie cauza pentru care a fost formulată contestația, adică situația de fapt calificată juridic.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. **3250/18.06.2010**, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”*.

Incidente speței sunt și considerentele **Înaltei Curți de Casație și Justiție** din **Decizia nr. 1298/26.03.2018** pronunțată în dosarul nr. 1781/59/2014, care reține că:

“În ceea ce privește soluția de respingere a contestației în privința sumei de [...] lei, este de observat faptul că recurenta-reclamantă nu a investit organul de soluționare a contestației administrative cu o critică, în concret, la adresa sumei în discuție, context în care soluția de respingere a contestației ca fiind nemotivată este conform prevederilor art. 217 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

În același sens, prevederile pct. 11.1 alin. (1) lit. b) din OPANAF nr. 450/2013 stabilesc că, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării, contestația va fi respinsă ca nemotivată.”

Chiar și în NCPC, la art. 196 se prevede că motivele de fapt reprezintă un element esențial al contestației însă pretențiile petentei nu

sunt întemeiate pe nicio normă legală.

Având în vedere cele prezentate și faptul că urmare demersurilor efectuate de către organele vamale, deși petentei i s-a dat posibilitatea de a proba veridicitatea și exactitatea valorii declarate, de a prezenta orice documente comerciale și contabile pe care le considera necesare pentru clarificare, chiar și după prezentarea documentelor suplimentare de către petentă, acestea nu sunt de natură să infirme constatările organelor vamale și din care să rezulte o situație contrară față de cea stabilită de acestea, existând în continuare îndoieli privind veridicitatea și exactitatea valorii declarate, coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților - art.276 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, "*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*", în mod legal organele vamale au stabilit în sarcina petentei Societatea XXX SRL, datorie vamală de natura taxelor vamale și TVA în sumă totală de **XXX lei**, motiv pentru care, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

"(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

se va respinge ca *neîntemeiată* contestația formulată de petenta Societatea XXX SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. XXX/29.11.2018, emisă de D.R.V. Timișoara - Biroul Vamal de Interior Arad, în ceea ce privește suma totală de **XXX lei**, datorie vamală de natura taxelor vamale și TVA.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va:

DECIDE :

- respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare

stabilite de controlul vamal nr. XXX/29.11.2018, emisă de D.R.V. Timișoara - Biroul Vamal de Interior Arad, în sumă de **XXX lei**, reprezentând:

- taxa vamală în sumă de X1 lei și
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de X2 lei.
- prezenta decizie se comunica la:
 - CABINET DE AVOCAT XXX;
 - D.R.V. Timișoara – Biroul Vamal de Interior Arad, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL