

DECIZIA Nr. 98

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Directia Regionala Vamala i asupra contestatiei formulata de **SC** , impotriva procesului verbal de control nr. si a Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. prin care se stabilesc in sarcina petentei obligatii fiscale in suma totala de avand urmatoarea structura :

- Taxe vamale
 - penalitati de intarziere
 - majorari de intarziere
- TVA de plata
 - penalitati de intarziere
 - majorari de intarziere
- Comision vamal
 - penalitati de intarziere
 - majorari de intarziere

Speta in cauza se incadreaza in prevederile art.178(1), lit. a) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala. Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, fiind semnata de titularul dreptului procesual activ, semnatura fiind confirmata prin stampila rotunda a societatii, in conformitate cu art. 175 (1), lit. e) din acelasi act normativ.

Se constata astfel indeplinirea conditiilor de procedura reglementate de O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , D.G.F.P. fiind investita sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **SC** .

Analizand documentele aflate la dosarul cauzei constatam :

I. Petenta contesta procesul verbal de control nr. si Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr., motivand urmatoarele :

In conformitate cu prevedrile art.44 alin.(2) lit.b) din OG 92 / 2003 , republicata , data comunicarii rezultatului controlului este considerata potrivit legii , data remiterii sub semnatura a actului administrativ fiscal de catre persoanele imputernicite ale organului fiscal .

In data de 15.12.2006 inspectorii vamali au lasat la secretariatul societatii un exemplar din procesului verbal de control si decizia mai sus amintite .

Petenta sustine ca atata vreme cat procesul verbal de control nu a fost semnat de reprezentantul legal , acesta nu poate fi considerat legal comunicat . In consecinta acesta acte nu pot produce efecte nefiind comunicate conform procedurii legale .

De asemenea petenta considera ca in conformitate cu prevederile art.69 din Ordinul 7521 / 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior , dupa comunicarea potrivit legii a Procesului verbal , persoana controlata are dreptul sa formuleze , in scris , punctul de vedere cu privire la constatatrile cuprinse in acesta , acest drept sustine petenta , i-a fost incalcat prin intocmirea simultana in

aceeasi zi a celor doua acte administrativ fiscale . Organele de control intocmind Decizia de regularizarea nr. fara a solicita sau a primi punctul de vedere a petentei asupra celor retinute in procesul verbal de control .

In fapt , printre operatiunile verificate s-au numarat si declaratiile vamale I / 2004 si I / 2005 efectuate prin Biroul vamal .

Cu declaratia vamala I / 2004 s-au importat 54 tone de ficat de pui congelat originar din Brazilia , in valoare de 21600 USD , conform facturii externe nr. / 10.12.2004 emisa de exportatorul marfurilor cu sediul in Spania , prezentata la biroul vamal impreuna cu declaraita vamala si ulterior inregistrata in evidentele contabile ale societatii .

In timpul controlului inspectorii vamali verificand si evidenta contabila a societatii au constatat ca in evidentele contabile a fost inregistrata si factura externa nr. / 09.12.2004 in valoare de 23.220 EURO emisa se exportator , reprezentand contravaloarea serviciilor de comision la cumparare efectuate in baza contractului de comision nr.1 / 01.10.2004 incheiat cu SC , opinia acestora aceasta reprezentand contravaloarea unor servicii de intermediere care ar fi trebuit sa fie cuprinse in valoarea in vama declarata la momentul importului .

In sustinerea sa petentul invocand art.8.1.a) , i) din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului General pentru Tarife si Comert , ratificat prin Legea 133 / 1994 , se vor adauga pretul efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate , in masura in care ele sunt suportate de cumparator dar nu au fost incluse in pretul efectiv platit sau de platit pentru marfuri , comisioanele si cheltuielile de intermediere cu exceptia comisioanelor de cumparare .

Conform notei relative la articolul 8 , “ Prin expresia comision de cumparare se inteleg sumele varsate de importator agentului sau pentru serviciile care au constat in reprezentarea sa in strainatate in vederea cumpararii marfurilor de evaluat “ Deasemeni , in Nota explicativa nr.1 pct.8-10) privind Comisioanele si cheltuielile de intermediere in cadrul articolului 1 din Acord se precizeaza :

„ 8. Comisionarii la cumparare sunt persoane care actioneaza in contul cumparatorilor pentru care presteaza servicii , de exemplu : cauta furnizori , comunica vanzatorilor cerintele cumparatorului , cauta esantioane , inspecteaza marfa si , eventual , asigura , transporta , depoziteaza si livreaza marfa .

9. Comisionarii la cumparare sunt in general platiti de importator print-un comision la cumparare , independent de plata marfurilor cumparate de acesta .

10. Comisionul de cumparare platit de catre cumparatorul marfurilor importate nu trebuie adaugat la pretul efectiv platit sau de platit , conform articolului 8.1.”

„ Cu toate ca , urmare a analizei Contractului (calificat de catre inspectorii vamli ca fiind de consultanta) nr. / 01.10.2004 in procesul verbal se mentioneaza ca activitatea prestata de partenerul spaniol : „ a constatat in cautarea de furnizori la pretul negociat , controlul conditiilor de depozitare , urmarirea etichetarii si ambalarii , asistenta veterinara , controlul tuturor documentelor privitoare la marfuri , cercerarea pietii , monitorizarea conditiilor de transport din Brazilia (tara de expeditie si origine a marfurilor) pana la portul de incarcare in vederea exportului “ , adica exact serviciile care opineaza , impotriva prevederilor legale expuse mai sus , ca suma platita in contul acestor activitati ar fi trebuit inclusa in valoarea in vama .

In sustinerea valorii in vama declarate in timpul controlului am prezentat atat facturile nr. / 10.12.2004 - pentru suma de 21.600 USD reprezentand contravaloarea marfii si nr./ 09.12.2004 - pentru suma de 23.220 Euro reprezentand comisionul de cumparare emise noua de catre exportator precum si factura nr./ 17.10.2004 emisa de furnizorul brazilian exportatorului spaniol pentru suma de 21.600 USD reprezentand valoarea marfurilor cumparate pentru societatea noastra de catre partenerul spaniol . Se poate observa ca in

facturile referitoare la valoarea marfurilor achizitionate cele doua sume inscrise sunt identice . Am recurs la furnizarea acestei probe deoarece , in comentarul nr.16 la Acord privind Comisionul de cumparae se precizeaza : “In anumite tranzactii , comisionarul incheie contracte si adreseaza propria factura catre importator stabilind o discutie intre pretul marfurilor si suma propriei sale remuneratii ...Totusi , pretul platit furnizorului fiind la baza valorii de tranzactie , vama poate solicita declarantului sa prezinte pentru determinarea valorii , factura emisa de furnizor ca si alte documente .”

„ Societatea noastra a importat cu declaratia vamala I / 2005 , 99.874 tone sferturi de pui congelat originat din SUA , in valoare de 69.912, 36 USD (din care suma de 17.665 USD platita in avans) , conform facturilor externe nr. emisa de exportatorul marfurilor , prezentata la biroul vamal impreuna cu declaratia vamal si ulterior inregistrata in evidentele contabile al societatii .

In timpul controlului , inspectorii vamali au constatat ca in evidentele contabile ale societatii au mai fost inregistrate si alte 4 (patru) facturi externe cu nr, in quantum total de 18.476.84 USD emise deasemeni de exportator , reprezentand in opinia acestora contravaloarea unor servicii de intermediere care ar fi trebuit cuprinse in valoarea in vama declarata la momentul importului .

In realitate , sustinerile acestora sunt pur subiective si nu se bazeaza pe actele si documentele care le-au fost puse la dispozitie de catre societatea noastra in vederea determinarii corecte a naturii si felului serviciilor efectuate de catre exportator din care rezulta cu claritate ca facturile externe nr reprezinta contravaloarea serviciilor de comision la cumparare efectuate in baza contractului de comision 12 .

Potrivit prevederilor art.8 .1.a)i) din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului General pentru Tarife si Comert ratificat prin Legea 13./1994 se vor adauga pretului efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate , in masura in care ele sunt suportate de cumparator dar nu au fost incluse in pretul efectiv platit sau de platit pentru marfuri , comisioanele si cheltuielile de intermediere cu exceptia comisioanelor de cumparare.

Conform notei relative la articolul 8 din acordul mentionat mai sus , :“ Prin expresia comision de cumparae se inteleg sumele varsate de importator agentului sau pentru serviciile care au constatat in reprezentarea sa in strainatate in vederea cumpararii marfurilor de evaluat “. Deasemeni , Nota explicativa nr.1 pct.8-10) privind Comisioane si cheltuieli de intermediere in cadrul articolului 1 din Acord se precizeaza :

8. Comisionarii la cumparare sunt persoane care actioneaza in contul cumparatorilor pentru care presteaza servicii , de exemplu : cauta furnizori , comunica vanzatorilor cerintele cumparatorilor , cauta esantioane , inspecteaza marfa si , eventual , asigura , transporta , depoziteaza si livreaza marfa .

9.Comisionarii la cumparare sunt in general platiti de importator printr-un comision la cumparare , independent de plata marfurilor cumparate de acesta .

10. Comisionul de cumparare platit de catre cumparator marfurilor importate nu trebuie adaugat la pretul efectiv platit sau de platit , conform articolul 8.1.a) din Acord .”

Petenta sustine ca probele prezentate nu au fost luate in considerare , organele de control interpretand arbitrar si in defavoarea sa dispozitiile unui acord international .

In concluzie , se solicita desfiintarea Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. intocmita ca urmare a Procesului Verbal de Control nr., ca fiind emisa fara temei legal.

Prin adresa nr. se solicita suspendarea executarii titlurilor executorii nr./ 31.01.2007 pana la solutionarea contestatiei .

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. intocmita ca urmare a Procesului Verbal de Control nr. , s-au calculat obligatii de plata suplimentare in suma totala de avand urmatoarea structura :

- Taxe vamale
 - penalitati de intarziere
 - majorari de intarziere
- TVA de plata
 - penalitati de intarziere
 - majorari de intarziere
- Comision vamal
 - penalitati de intarziere
 - majorari de intarziere

III. In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei , semnat de conducatorul organului constatator, se propune respingerea contestatiei si neacordarea suspendarii executarii actului administrativ fiscal atacat .

IV. Luind in considerare constatările organului de impunere, motivele invocate de petent, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare pe perioada impusa , se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii o reprezinta procedura de determinare a valorii in vama a marfurilor importate .

In fapt , SC a importat definitiv , prin Biroul Vamal , cu DVI nr.I / 21.12.2004 , cantitatea de 54 tone ficat congelat de pui , originar din Brazilia , declarand valoarea in vama a marfii importate in cuantum de 21600 USD . Valoarea de 21600 USD a fost consemnata in factura externa nr./ 10.12.2004 emisa de exportatorul marfurilor.

In urma verificarii efectuate s-a constatat inregistrarea in contabilitate a inca unei facturi externe aferente acestei operatiuni de import definitiv si anume , factura externa nr./ 09.12.2004 emisa de SC , in valoare de 23.220 Euro , reprezentand contravaloarea unor ,, servicii de intermediere “.

Plata sumei de 23.220 Euro catre partenerul extern , a fost efectuata de petenta in data de 09.12.2004 , avand ca obiect “ plata marfa import “ .

Pentru acest import petenta a incheiat cu SC , contractul de consultanta nr.1 / 01.10.2004 .

In data de 17.05.2005 , petenta a importat cu DVI nr. I cantitatea de 99.874 tone constand in sferturi de pui congelat , avand originea SUA , in valoarea de 69.612.36 USD in conformitate cu factura externa nr./04.05.2005 , emisa de exportatorul marfurilor , prezentata autoritatilor vamale cu ocazia efectuarii formalitatilor de import definitiv si inregistrata in evidentele contabile ale societatii .

In urma verificarii efectuate , organul vamal constata inregistrarea in evidentele contabile ale societatii a inca 4 (patru) facturi externe aferente acestei, tranzactii , in cuantum total de 18.476 .84 USD .

Facturile mai sus enumerate au ca obiect “cheltuieli de pastrare la rece , etichetare , ambalare , asistenta veterinara , transport pana la portul de incarcare “, fiind emise de exportatorul marfurilor la aceeasi data cu factura externa referitoare la marfurilor importate , fara ca acestea sa fie prezentate la momentul vamuirii marfurilor la import .

Pentru acest import SC a incheiat cu SC contractul de consultanta nr.12 / 01.03.2005

In concluzie organul vamal considera ca la DVI nr.I si DVI nr.I , valoarea in vama a fost declarata eronat , fiind diminuata datorita neincluserii in aceasta a valorii facturilor externe nr. / 09.12.2004 in valoare de 23.220 Euro si respectiv facturilenr. in quantum total de 18.476 .84 USD emise de SC .

Pentru diferentele de valoare in vama , in quantum de 23.220 euro , respectiv 18.476.84 USD aferente celor doua declaratii vamale de import mai sus enumerate , organul vamal a calculat obligatii vamale suplimentare constand in taxe vamale , comision vamal si TVA .

In vederea solutionarii contestaiei depusa de SC ,cu adresa nr. / 08.02.2007 , s-a solicitat Autoritatii Nationale a Vamilor punct de vedere fata de speta mai sus mentionata .

Prin adresa de raspuns nr.12422 / 10.04.2007 , Autoritatea Nationala a Vamilor face urmatoarele precizari :

“[...]

5.Societatea importatoare a incheiat cu societatea EXPORTATOARE contractul nr.1 / 01.02.2004 al carui obiect este consultarea intr-un domeniu de management , marketing si financiar , consultantul avand urmatoarele responsabilitati : va asigura un loc de depozitare la rece , va realiza servicii in legatura cu ridicarea si transportul bunurilor pe teritoriul SUA si va da sfaturi si va oferi ajutor veterinar referitor la bunuri . De asemenea , a incheiat cu aceeaasi societate contractul de vanzare nr.5 / 02.12.2004 din care rezulta cu claritate ca firma cu care a incheiat contractul de comision este firma care vinde produsele importate , aceeaa fiind de fapt , si societatea exportatoare inregistrata in DVI nr. / 21.12.2004 .

Referitor la contractul de comision apare o neconcordanță in sensul ca societatea de consultanta asigura un loc de depozitare la rece si transportul pe teritoriul SUA , desi marfurile sunt originare din Brazilia si societatea se afla in Spania , nerezultand din documente ca marfa s-a aflat pe teritoriul SUA .

6.Societatea importatoare a incheiat cu societatea din SUA contractul nr. / 01.04.2005 al carui obiect este consultarea de specialitate intr-un domeniu de management , marketing si financiar , consultantul avand urmatoarele responsabilitati : va asigura un loc de depozitare rece , va realiza servicii in legatura cu ridicarea si transportul bunurilor pe teritoriul SUA si va da sfaturi si va oferi ajutor veterinar la bunuri . De asemenea , a incheiat cu aceeaasi societate contractul de vanzare nr.4 / 03.04.2005 din care rezulta cu claritate ca firma cu care a incheiat contractul de comision este firma care vinde produsele importate , aceasta fiind , de fapt , si societatea exportatoare inregistrata in DVI nr. .

Astfel , din cele de mai sus rezulta ca societatile exportatoare cu care societatea a incheiat contractele mentionate sunt societatile vanzatoare , acestea fiind proprietari ai marfurilor respective , serviciile prestate de acestia constand in depozitarea marfurilor , ridicarea si transportul acestora .

In conformitate cu art.8 paragraful 1 lit.a.i) din Acordul privind aplicarea art.VII GATT 1994 , ratificat prin Legea nr.133/1994 , cu modificarile ulterioare , pentru determinarea valorii in vama conform prevederilor art.1 , se vor adauga pretul efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate , comisioanele si cheltuielile de intermediere , cu exceptia comisioanelor de cumparare , in masura in care acestea sunt suportate de cumparator dar nu au fost incluse in pretul efectiv platit sau de platit pentru marfuri .

Potrivit notei relative la art.8 paragraful 1 lit.a.i 0 din Acord , prin expresia „ comision la cumparare “ se inteleg sumele varsate de catre un importator agentului sau pentru serviciul care a constat in reprezentarea sa in strainatate in vederea cumpararii marfurilor de evaluat .

In conformitate cu recomandarile formulate de Comitetul tehnic de evaluare in vama din cadrul Organizatiei Mondiale a Vamilor , constituit conform art.18 din Acord , cu referire la „ comisioanele de cumparare “ , comisionarii la cumparare sunt persoane care actioneaza in contul cumparatorilor pentru care presteaza servicii (cauta furnizori , comunica vanzatorului cerintele cumparatorului , cauta esantioane , inspecteaza marfa si eventual , asigura transportul , depoziteaza marfa si o livreaza) . Comisionarul la cumparare este platit de importator printr-un comision la cumparare , independent de plata pretului marfurilor cumparate de acesta , de obicei un procent din pretul acestora .

Din documentele prezentate pentru analizarea contestatiei depuse de societatea , rezulta urmatoarele :

- comisionarii cu care societatea a incheiat contracte de comision actioneaza , de fapt , in contul lor avand drept de proprietate asupra marfurilor ;

- comisionarii (de fapt exportatorii marfurilor) controleaza tranzactia si pretul de vanzare a marfurilor avand in vedere ca facturile care au insotit marfurile importate au fost emise de acestia ;

- facturile de comision au fost emise in aceeasi zi sau la diferenta de o zi de cele pentru pretul marfurilor (anterior importului) , deci , importatorul avea cunostinta de acestea si trebuiau declarate la momentul efectuarii formalitatilor de import , chiar daca sumele respective , in opinia sa , nu se includeau in valoarea in vama a marfurilor imporate , acest aspect fiind necesar a fi analizat de biroul vamal .

Potrivit notei relative la art.1 din Acord , pretul efectiv platit sau de platit este plata total efectuata sau de efectuat de cumparator vanzatorului sau in beneficiul acestuia , pentru marfurile importate .

Astfel , consideram ca sumele varsate de importator societatilelor exportatoare cu titlu de comision la cumparare nu corespund definitiei de la nota relativa la art.8 paragraful 1 lit.a.i) din Acord si trebuie incluse in valoarea in vama a marfurilor importate .”

Referitor la remarca petentei privind faptul ca procesul verbal de control nu a fost semnata de reprezentantul legal al societatii , se retine faptul ca acesta a fost comunicat petentei la sediul acesteia in conformitate cu Ordinului nr.7521 / 10.07.2006 .

Referitor la remarca privind faptul ca organul vamal nu a solicitat punctul de vedere al petentei la intocmirea Deciziei de regularizare nr./ 15.12.2006 , se retine faptul ca in cuprinsul Procesului Verbal de Control nr. 15.12.2006 , la pagina 2 , paragraful 6 si la pagina 3 paragraful 9 , se arata ca au fost solicitate explicatii referitoare la facturile reprezentand sumele neincluse in valoarea in vama declarata , reprezentantul societatii furnizand copii dupa documentele solicitate , deasemenea la pagina 7 paragraful 5 se precizeaza ca in conformitate cu dispozitiile art.43 lit.j din OG 92 / 2003 , republicata , s-a procedat la audierea contribuabilui , in consecinta remarca petentei se considera nefondata .

La solicitarea petentei privind suspendarea executarii , prin adresa nr. / 09.02.2007 se aduce la cunostinta societatii ca in conformitate cu prevederile Legii 158 / 2006 suspendarea executarii actului administrativ fiscal este numai de competenta instantei de judecata .

In consecinta , tinand cont de cele prezentate mai sus , consideram fundamentat si intemeiat punctul de vedere al ANV , mai ales ca in general comisionul de cumparare reprezinta un procent din valoarea marfii dar petenta a achitat pentru factura externa / 11.12.2004 suma de 21.600 USD iar comisionul a fost de 23.220 Euro , cu mult peste valoarea marfii , motiv pentru care contestatia urmeaza a se respinge in totalitate ca neintemeiata .

In drept , sunt aplicabile prevederile art.77 din Legea 141 / 1997 privind Codul Vamal al Romaniei , adresa Autoritatii Nationale a Vamilor nr.12422 / 10.04.2007 , art.63 , alin.8 din Ordinul nr.7521 / 10.07.2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind

realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior , art.43 lit.j din OG 92 / 2003 , republicata , privind Codul de procedura fiscala , care stipuleaza :

Art. 77

(1) *Procedura de determinare a valorii în vama este cea prevazut în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.*

(2) *La valoarea în vama, în masura în care au fost efectuate, dar nu au fost cuprinse în pret, se includ:*

- a) cheltuielile de transport al marfurilor importate pâna la frontiera româna;*
- b) cheltuielile de încarcare, de descarcare si de manipulare, conexe transportului, ale marfurilor din import aferente parcursului extern;*
- c) costul asigurarii pe parcursul extern.*

Adresa nr.12422 / 10.04.2007

„ [...] Astfel , consideram ca sumele varsate de importator societatile exportatoare cu titlu de comision la cumparare nu corespund definitiei de la nota relativa la art.8 paragraful 1 lit.a.i) din Acord si trebuie incluse in valoarea în vama a marfurilor importate .”

Art.63

„(8) În situatiile în care controlul nu se efectueaza la sediul sau la domiciliul persoanei, când reverificarea declaratiilor se efectueaza pe baza de documente aflate la dispozitia autoritii vamale sau primite de la alte autoritati ori persoane, potrivit dispozitiilor legale, precum si atunci când se refuza semnarea procesului-verbal de control, acesta se semneaza înainte de comunicare numai de echipa de control . În aceste cazuri, procesul-verbal de control poate fi adus la cunostinta si , respectiv, comunicat persoanei a carei activitate a fost controlata, odata cu Decizia pentru regularizarea situatiei, prevazut la art. 78.”

Art. 43

Continutul si motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisa.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

j) mentiuni privind audierea contribuabilului.

Tinand cont de actele normative invocate, coroborate cu prevederile art.176, art.177, art.179 si art. 186(1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura Fiscala , Directorul Executiv al DGFP

D E C I D E :

Respingerea in totalitate ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC , impotriva procesului verbal de control nr./15.12.2006 si a Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./15.12.2006 , prin care se stabilesc in sarcina petentei obligatii vamale in suma totala de .