

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 216 / 27 . 06.2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC R SA

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a fost sesizata de Autoritatea Nationala a Vamilor – Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale – Serviciul antifrauda fiscala si vamala, cu privire la contestatia formulata de **SC R SA** .

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei prin care s-a stabilit TVA in vama si majorari de intarziere aferente .

Chiar si in raport de data emiterii deciziei de regularizarea situatiei contestata, respectiv 10.04.2008 , contestatia a fost depusa la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale la data de 09.05.2008 asa cum reiese din stampila registraturii, in termenul prevăzut de art.207 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fata de data comunicarii deciziei pentru regularizarea situatiei catre societate, respectiv 11.04.2008, asa cum rezulta din stampila societatii aplicata pe decizie.

Constatând ca in speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Direcția generala de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala

este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. R SA inregistrata ca mare contribuabil la pozitia din Ordinul 1734/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevăzuți de Ordinul ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal , societatea argumenteaza:

Contestatoarea sustine ca in luna aprilie 2006 a importat din SUA un compact disc (CD) inregistrat cu softul "*driver server Siemens ILB motorina*" depunand Declaratia vamala de import (DVI) 6. Valoarea CD-ului a fost de iar valoarea softului, mentionata in factura distinct de valoarea CD-ului, a fost de La data importului, in baza Deciziei Directiei Generale a Vamilor privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, constand in date sau instructiuni, societatea a declarat valoarea in vama a produsului importat valoarea suportului informatic – Ca urmare, TVA aferenta importului s-a platit la aceasta valoare de

In luna aprilie 2008 a fost efectuat un control de catre organele din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale - Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala, ce a avut ca rezultat incheierea Procesului verbal prin care s-a stabilit in sarcina societatii o datorie vamala suplimentara i din care TVA in vama si majorari de intarziere d.

Organele de control vamal au constatat ca trebuia inclusa in valoarea in vama si suma de .. reprezentand valoarea soft-ului.

De asemenea, contestatoarea sustine ca autoritatile vamale au emis Decizia pentru regularizarea situatiei in care se reitereaza ca societatea datoreaza suma deei .

Contestatoarea sustine ca organele de control vamal au invocat eronat prevederile art.128 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat acestea se refera la livrarea de bunuri ori, societatea a efectuat un import ce este tratat la art.131 alin.1 din Legea nr.571/2003 iar conform prevederilor art.139 alin.1 din Codul fiscal se reglementeaza baza de impozitare a TVA pentru importuri ce se stabileste pe baza

declaratiei vamale la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal si accizele si alte taxe, exclusiv TVA.

Totodata, contestatoarea sustine ca baza de impozitare a TVA o reprezinta valoarea in vama a bunurilor stabilita potrivit legislatiei in vigoare la data de 13 aprilie 2006, respectiv art.77 alin.1 din Legea nr.141/1997 potrivit carora: *“Procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta de Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife vamale si comert (GATT) incheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care Romania este parte.”*

De asemenea, contestatoarea sustine ca potrivit art.112 din HG nr.626/1997 a fost emisa decizia nr.368/1998 prin care a fost preluata in legislatia romaneasca Decizia 4.1 a Comitetului Tehnic de evaluare in vama, potrivit careia *“pentru determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice importate, conținând date sau instrucțiuni, se va ține seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu-zis. Valoarea în vamă nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instrucțiunilor pe care le conține, în condițiile în care acest cost ori această valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic.”*

Ca urmare a celor de mai sus contestatoarea sustine ca prevederile Deciziei 4.1 au devenit aplicabile pe baza Deciziei nr.368/1998 si erau aplicabile si importului efectuat de societate in baza DVI , astfel ca societatea a importat un CD contand date sau instructiuni (soft) iar valoarea softului era mentionata pe factura, distinct de valoarea CD-ului. Ca urmare, considera ca a declarat corect valoarea in vama i si a calculat si platit corect TVA in suma de lei.

Totodata, sustine ca Decizia nr.368/1998 a fost abrogata ulterior datei la care societatea a efectuat importul in cauza respectiv, prin Ordinul nr.5720/20.04.2006 care a intrat in vigoare incepand cu data de 23.04.2006.

Societatea contestatoare sustine si faptul ca organele de control vamal au invocat in actele administrative emise un temei legal care nu este opozabil societatii – alin.15 al art.128 din HG nr.44/2004 - deoarece la data importului – 13.04.2006 – acest text invocat nu era in vigoare fiind introdus prin HG nr.1861/21.12.2006.

Potrivit celor argumentate in contestatie societatea solicita anulara Procesului verbal de control si Decizia pentru regularizarea situatiei

II. Prin Decizia de regularizare a situatiei , organele de control vamal au calculat in sarcina societatii TVA in vama si accesorii aferente DVI intrucat societatea a importat un CD-ROM inregistrat cu soft driver server Siemens ILB motorina, in valoare totala de iar, la data importului, valoarea softului in suma denu a fost inclusa in valoarea in vama.

Temeiurile legale invocate sunt: art.65, 67, 68, 71, 77(1), 78(1), 141(1-3) si art.148(1) din Legea nr.141/1997 si ale art.126(2) , 140(1) si 151¹ din Legea nr.571/2003 si ale art.21(2), art.115 (1-3) si art.116 din OG nr.92/2003, ale art.165 lit.a) din Legea nr.141/1997, art.165 din Legea nr.141/1997 si art.284 din Legea nr.86/2006.

Prin procesul verbal nr.1498/11.04.2008 organele de control au constatat ca pentru importul efectuat cu DVI , **SC ROMINSERV SA - punct de lucru Petromidia** a importat, conform facturii externe emisa de FMC un CD-ROM inregistrat cu soft driver server Siemens ILB motorina pentru care societatea a declarat valoarea in vama in suma de lei – reprezentand numai contravaloarea CD ca suport si nu a declarat valoarea softului in suma de

Ca urmare, potrivit temeiurilor legale invocate prin decizia pentru regularizarea situatiei , organele de control vamal au calculat diferenta de TVA in vama si majorari de intarziere aferente ca urmare a includerii in valoarea in vama si a contravalorii softului inregistrat pe CD-ROM.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control vamal, se retin urmatoarele:

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se

pronunțe dacă pentru softul driver server Siemens ILB motorina introdus în țară pe un CD-ROM, importatorul are obligația plății drepturilor vamale la valoarea soft-ului în condițiile în care acesta a fost facturat distinct de furnizorul extern.

În fapt, societatea contestatoare a importat cu declarația vamală un CD-ROM înregistrat cu soft driver server Siemens ILB motorina .

Potrivit facturii externe emisă de FMC - valoarea CD – ului ca suport informatic este de iar valoarea softului este de

La data depunerii declarației vamale de import, societatea a declarat ca valoare în vamă suma de reprezentând valoarea suportului informatic și a achitat suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în vamă.

Contestatoarea nu a inclus în valoarea în vamă suma dereprezentând contravaloarea softului pe motiv că potrivit Deciziei nr.4.1 a Comitetului tehnic de evaluare în vamă *“pentru determinarea valorii în vamă se va ține cont numai de costul sau de valoarea suportului informative propriu-zis”* și valoarea în vamă nu cuprinde costul ori valoarea datelor sau instrucțiunilor pe care le conține *“în condițiile în care acest cost, ori aceasta valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic”*.

Potrivit dispozițiilor art.76 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României:

“ Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul al taxelor vamale prevăzute în Tariful vamal de import al României.”

Iar potrivit art.78 (1) din același act normativ:

“ (1) Valoarea în vamă se determină și 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.”

Totodată, potrivit art.141 din Codul Vamal al României:

“(1) În cazul mărfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, precum și în cazul plasării mărfurilor într-un regim de admitere temporară cu exonerarea parțială de drepturi de import, datoria vamală ia naștere în momentul înregistrării declarației vamale.

(2) Debitorul datoriei vamale este considerat titularul declarației vamale acceptate și înregistrate.”

Iar potrivit art.148 din același normativ:

“(1) Cuantumul drepturilor de import se stabilește pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale.”

Ca urmare, valoarea în vama se determină și se declară de către importator care este obligat să depună declarație pentru valoarea în vama însoțită de facturi și pentru care se naște datoria vamală la data depunerii declarației vamale.

Taxa pe valoarea adăugată în vama, aferentă importurilor, intră sub incidența prevederilor Codului fiscal.

În drept, potrivit art.126(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data declarației de import – 13.04.2006:

“(2) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprinde și importul de bunuri.”

Iar la art.131 din același act normativ se prevede:

“(1) În înțelesul prezentului titlu, se consideră import de bunuri intrarea de bunuri în România provenind dintr-un alt stat.”

În explicarea art.131 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, a fost dată Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, publicată în Monitorul Oficial nr. 1043/29.12.2006, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2189/2006, care prevede:

1. "Atât în sensul art. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.

401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cât și în înțelesul art.128 alin. (1), art. 129 alin. (1) și art. 131 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere Decizia directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni și Ordinul Autorității Naționale a Vămilelor nr. 5.720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr.368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată."

Astfel, așa cum se poate observa din analiza textului legal invocat mai sus, a fost explicitat importul de software pe suporturi informatice din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, decizia menționată fiind emisă în baza prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, precum și Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că decizia Comisiei Fiscale Centrale fiind dată în explicarea unui text de lege, face corp comun cu legea în baza căreia a fost dată, neavând caracter de sine statator se aplică de la data legii fără a se putea presupune că are caracter retroactiv.

În acest sens sunt dispozițiile art.10 alin 1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.877/2005 privind constituirea și atribuțiile Comisiei fiscale centrale, în vigoare la data emiterii deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 7/2006, care precizează:

"Soluțiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei și aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice sunt aplicabile de la data intrării în vigoare a actului normativ în baza căruia au fost date."

În aceste condiții pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată în vama aferentă importului de software pe suporturi

informatice la valoarea in vama se adauga si valoarea softului asa cum este aceasta mentionata in factura externa emisa de furnizorul extern.

Ca urmare, in mod legal organele de control vamal au calculat taxa pe valoarea adaugata in vama aferenta importului de software, prin aplicarea prevederilor referitoare la baza de impozitare in cazul importului de bunuri, respectiv art.138 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca "***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***".

Referitor la sustinerea societatii potrivit careia ii sunt aplicabile prevederile Deciziei directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr.368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat stabilirea diferentelor de TVA s-a facut in baza Codului Fiscal, act normativ de rang superior deciziei directorului general al Directiei Generale a Vamilor iar pe de alta parte Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006 a reglementat importul de software pe suporturi informatice din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata, in sensul ca importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, in conformitate cu prevederile actului normativ de baza si a fost emisa avand in vedere Decizia nr. 368/1998.

Potrivit celor retinute in decizie se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei incheiata ca urmare a procesului verbal , intocmite de reprezentantii Directiei regionale pentru accize si operatiuni vamale , acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat

debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama potrivit prevederilor art.119 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

Si ale art.120 alin.1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevad:

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv”,

aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceasta suma.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.131 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, ale Deciziei nr.7/2006 a CFC, art.119, 120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC R SA pentru :

- TVA in vama
- majorari de intarziere aferente

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.