



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199754
Fax : + 021 3368548
e-mail :Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr.389/27.10.2009

privind soluționarea contestației depusă de

S.C. U S.A.

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
sub nr. **XXXXX**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale xxx prin adresa nr.xxxxxxx, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.xxxxx, asupra contestației depuse de **S.C. U S.A., cu sediul în xxxxxxxx.**

Contestația este formulată împotriva **Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxxxx** emisă în baza **Procesului verbal de control nr. xxxxx**, încheiate de reprezentanții Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale xxxxx, prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de **2.xxxxxx lei** din care suma de **2x.xxx lei** reprezintă comision vamal, suma de **8xx.xxx lei TVA**, respectiv suma de **1.xxx.xxx lei** majorări de întârziere aferente.

Chiar și în raport de data emiterii **Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxx** în data de **0x.0x.2009**, aflată în copie la dosar, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin 1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale xxxxx în data de **x0.0x.2009** conform ștampilei aplicată de serviciul de registratură pe exemplarul original aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art. 207 și art. 209 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92./2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. U S.A..**

I. Prin contestație, S.C. U S.A. invocă prevederile Deciziei nr.4.1. a Comitetului tehnic de evaluare în vamă privind evaluarea suporturilor

informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni și arată că ” (...) tratamentul datelor și instrucțiunilor înregistrate pe suporturi informatice destinate echipamentelor de tratare a datelor reprezintă un caz particular, adoptarea de către părți a practicii următoare este, de asemenea, compatibilă cu prevederile Acordului:

Pentru determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice importate, conținând date sau instrucțiuni, se va ține seama numai de costul sau valoarea suportului informatic propriu-zis. (...)”

Societatea arată că ” *Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006 aprobată prin O.M.F.P. nr.2189/2006, publicat în Monitorul Oficial nr.1043/29.12.2006, este un act interpretativ de tip normă metodologică. Actele interpretative care aduc precizări unor acte anterioare sau legi(cum sunt normele metodologice) nu produc efecte retroactiv, din momentul adoptării legii sau actului normativ interpretat, ci doar din momentul publicării sau comunicării lor (a actelor interpretative), în acest sens având ca argument dispozițiile art.67 alin.2 din Legea nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative (...).*

S.C. U S.A. mai precizează că “ la finele anului 200x la societate a avut loc un control de fond în cadrul căruia a fost verificată și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.12.200x – 28.02.200x, perioadă în care sunt incluse și cele două DVD-uri pentru care s-a calculat TVA suplimentar și majorări și penalizări de întârziere la plată prin decizia pe care o contestăm prin prezenta.

În urma acestui control a fost emis Raportul de inspecție fiscală nr.xxxxx organele de control ale D.G.A.M.C. apreciind ca fiind corect stabilite taxele aferente operațiunilor de import din perioada verificată. “

Prin cererea completatoare înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale xxxxxx sub nr.xxxxx, societatea solicită suspendarea executării silite, iar în subsidiar anularea în tot a Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxxxx.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației nr.xxxxxx, emisă în baza Procesului verbal de control nr.xxxxxxxx, s-au stabilit în sarcina S.C. U S.A., diferențe suplimentare de încasat în sumă totală de 2.xxx.5xxxlei din care suma de 2x.xxx lei reprezintă comision vamal, suma de 8xx.xxxlei TVA, respectiv suma de 1.258.752 lei majorări de întârziere aferente.

Organele vamale au desfășurat un control asupra operațiunilor efectuate de societate privind importurile de software și au constatat că pentru “ Programe pentru automatizări hidrocentrale ” și “ Licență program informatic de gestiune

ORACLE " acesta nu a declarat la data importului " *valoarea softului evidențiată distinct pe factură* ", pentru primul caz în sumă de 1x.xxx euro, respectiv de 1.xxx.xxx,xx euro.

III. Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

1. Referitor la obligațiile de plată în sarcina societății suma totală de **2.xxx.xxx lei** din care suma de **2x.xxx lei** reprezintă comision vamal, suma de **8xx.xxx lei TVA**, respectiv suma de **1.xxx.xxx lei** majorări de întârziere aferente.

cauza supusă soluționării este dacă pentru programele de soft intitulate " Programe pentru automatizări hidrocentrale ", respectiv " Licență program informatic de gestiune ORACLE " introduse în țară pe suport CD, importatorul avea obligația plății drepturilor vamale la valoarea soft-urilor în condițiile în care acestea au fost facturate distinct de furnizorul extern.

În fapt, S.C. U S.A. a înregistrat , în perioada controlată:

- DVI-I xxxxxx factura nr.xxxxx din data de xxxxxx – emisă de Tehnolec bvba – Belgia pentru " Programe pentru automatizări hidrocentrale ". La data depunerii declarației de import, societatea a declarat valoarea în vamă pentru suportul fizic – CD suma de 5 euro, contravaloarea softului evidențiată prin factura sus amintită fiind de **1x.xxx euro**.

- DVI – xxxxxxx, factura nr.xxxxx din data de xxxxx – emisă de INET AG – Elveția, art.1- " Licență program informatic de gestiune ORACLE. La data depunerii declarație de import, societatea a declarat ca valoarea în vamă pentru suportul fizic – CD suma de 1 euro, contravaloarea softului evidențiată prin factura sus amintită fiind **de 1.xxx.xxx,xx euro**.

Societatea nu a inclus în valoarea în vamă contravaloarea softului, evidențiată prin factura sus amintită, în sumă **de 1.xxx.xxx,xx euro**. Contestatoarea a înregistrat achiziția licenței, echivalent valorii **de 1.xxx.xxx,xx euro**, în evidențele contabile, aplicând **taxarea inversă** pentru TVA aferent valorii soft-ului.

În drept, 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 a taxelor vamale prevazute în Tariful vamal de import al României”, iar potrivit art.78 alin.1) din același act normativ :

“(1) Valoarea în vama se determină și se declara 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.”

Totodata, potrivit art.141 din același act normativ:

“(1) În cazul marfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, precum și în cazul plasării marfurilor 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 alin.1) din același act normativ :

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

În temeiul acestor prevederi legale se reține că valoarea în vamă se determină și se declară de către importator care este obligat să depună declarație pentru valoarea în vamă însoțită de facturi și pentru care se naște datoria vamală la data depunerii declarației vamale.

De asemenea, potrivit art.126 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la momentul derulării importurilor:

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprinde și importul de bunuri”,

iar la art.131 alin.1) din același act normativ se precizează ca :

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

În explicitarea art.131 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost dată Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2189/2006, care prevede :

"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) si art. 131 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si având în vedere Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continând date sau instructiuni, si Ordinul Autoritatii Nationale a Vamilor nr. 5.720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continând date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata."

Asa cum se poate observa din analiza textului normativ invocat mai sus, a fost explicat importul de software pe suporturi informatice din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata, decizia amintită fiind emisă în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2189/2006 – dată în explicitarea unui text de lege, **face corp comun cu legea în baza căreia a fost dată** – neavând caracter de sine stătător, se aplică de la data intrării în vigoare a actului normativ.

Mai mult, dispozițiile art.10, alin.1 din Ordinul Ministrului finanțelor publice nr.877/2005 privind constituirea și atribuțiile Comisiei fiscale centrale prevăd că:

*" 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 a fost dată ", Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/17.11.2006, fiind emisă ulterior ordinului sus amintit.*

În același sens, se pronunță, într-o speță asemănătoare, Înalta Curte de Justiție și Casație – Secția de Contencios Administrative și Fiscal, prin Decizia nr.xxx/2009, astfel: " (...) Ipoteza normei imperative nu este, în fond, o excepție de la neretroactivitatea legii, întrucât interpretarea general – obligatorie, ca orice interpretare de altfel, lămurește înțelesul normei interpretate, îl clarifică în funcție de diversitatea situațiilor pe care norma interpretată le reglementează.

Așadar, prin interpretarea se explicitează conținutul pe care norma l-a avut " ab initio", scopul acesteia fiind acela de a curma conflictele de interpretare, produse sau posibile."

Referitor la argumentul societății potrivit căruia la finele anului 2006 a fost supusă unui control fiscal de fond în cadrul căruia a fost verificată și taxa pe valoarea adăugată, se reține că, actul de control contestat a fost întocmit de organele vamale în cadrul unei acțiuni de control ulterior desfășurat în baza

Legii 86/2006 privind Codul vamal al României și Ordinul Vicepreședintelui A.N.A.F. nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior.

În consecință, în speță nu sunt incidente prevederile art.105, alin.3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“ Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. ”*, actul contestat nu este întocmit în urma inspecției fiscale ci este un **act de control vamal ulterior supus reglementărilor speciale în materie vamală**.

Cum la art.100, alin.1 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României cu modificările și completările ulterioare, prin care *“ Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală ”*, se reglementează posibilitatea în care se poate efectua un nou control vamal ulterior, se reține că nici această dispoziție nu a fost încălcată întrucât nu se face dovada că societatea ar fi fost supusă unui alt control ulterior pentru aceleași operațiuni vamale.

Mai mult, în speță se pune problema modului de stabilire a valorii în vamă cu consecința recalculării obligațiilor vamale datorate în vamă la momentul importului, aspecte ce exced competenței organului de inspecție fiscală care a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.xxxxxx și Decizia de impunere nr.xxx/1x.11.200x, la care face referire societatea. Pe cale de consecință, **faptul generator și exigibilitatea T.V.A.** a intervenit la data la care a intervenit nașterea datoriei vamale, respectiv la data înregistrării declarațiilor vamale de punere în liberă circulație, pe cale de consecință majorările sunt datorate în conformitate cu prevederile art.119 alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Argumentele societății nefiind fondate, contestația formulată de **S.C. U S.A. împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxx/0x.0x.2009** emisă în baza **Procesului verbal de control nr.xxxxx/0x.0x.2009, pentru suma totală 2.xxx.xxx lei** din care suma de **2x.xxx lei** reprezintă comision vamal, suma de **8xx.xxx lei TVA**, respectiv suma de **1.xxx.xxx lei** majorări de întârziere aferente, urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la solicitarea societății de suspendare a executării silite a actului administrative atacat,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în

condițiile în care solicitarea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt societatea a adresat cererea completatoare înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale xxxxx sub nr.xxxxx, prin care solicită suspendarea executării silite.

În drept, potrivit art.215 din OG nr.92/2003 republicată privind Codului de procedură fiscală

“1)Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

2)Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

De asemenea, la art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 se precizează:

“(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea S.C. U S.A. suspendare a executării silite a Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxxx intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea cererii neavând competența materială, acesta aparținând instanței judecătorești.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.126 alin.2), art.131 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2189/2006, art.10, alin.1 din Ordinul Ministrului finanțelor publice nr.877/2005 privind constituirea și atribuțiile Comisiei fiscale centrale art.105, alin.3), art.215 din OG 92/2003 privind Codul

de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, art.100, alin.1) din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României, art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, coroborat cu art.209 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, se :

Decide :

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de de S.C. U S.A. împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxxx emisă în baza Procesului verbal de control nr.xxxxxx, pentru suma totală 2.xxx.xxx lei din care suma de 2x.xxx lei reprezintă comision vamal, suma de 8xx.xxx lei TVA, respectiv suma de 1.xxx.xxx lei majorări de întârziere aferente.

2.Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor privind rezolvarea cererii de suspendare a executării Deciziei pentru regularizarea situației nr.xxxxx

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel xxxxx sau Curtea de Apel București, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL