



DECIZIA NR. 44/20.04.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C. "Y" S.A.

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala prin adresa nr., inregistrata la institutia noastra sub nr. din 07.01.2008, privitor la contestatia formulata de **S.C. "Y" S.A.** cu sediul social in Pascani, str., jud. Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr. si avand cod unic de inregistrare

Contestatia este formulata impotriva *Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala.

Suma contestata, in valoare de S lei, reprezinta:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in data de 21.12.2007 la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi unde a fost inregistrata sub nr., in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actului atacat, respectiv 12.12.2007, cand a fost inregistrat la societatea contestatoare sub nr.

Contestatia este semnata de reprezentantii legali al societatii contestatoare, in persoana d-nei Elena Gabriela Iftode - Director general si a d-lui Catalin Zaharia - Director executiv si poarta amprenta stampilei in original.

Contestatia este insotita de referatul cu propuneri de solutionare nr., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C. "Y" S.A.**, ca neintemeiata.

In vederea unei temeinice solutionari a contestatiei, organul de solutionare a contestatiei, cu adresa nr., a solicitat Ministerului Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare fiscala - Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte punctul de vedere referitor la legalitatea stabilirii de catre organele vamale a diferentei de taxa pe valoarea adaugata. Directia de legislatie in domeniul TVA, cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., aflata la dosarul contestatiei, a raspuns solicitarilor noastre.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "Y" S.A., contesta *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, motivand in sustinerea contestatiei urmatoarele:

Conform motivarii in fapt expuse la punctul 2.1.1. din decizia de regularizare organul de control constata ca, in conformitate cu factura externa nr. din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., bunurile importate au constat in: 5250 SW Cutter Optimization Software - 1 buc. - S EUR si CD - 3 buc. - 15 EUR. Valoarea totala a bunurilor conform acestei facturi, respectiv 35.000 EUR, a fost inscrisa in rubrica 22 - "Moneda si valoarea totala facturata" a D.V.I. Nr.

Organul de control constata ca societatea a achitat drepturi vamale aferente sumei de 15 EUR (valoarea suporturilor informatice -

CD-ROM), respectiv taxe vamale in suma de S ROL, comision vamal in suma de S ROL si ca TVA in suma de S ROL nu a fost achitat "in baza certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr. cu valabilitate 31.12.2005" eliberat de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi.

Astfel, desi constata incidenta exonerarii de la plata TVA in vama pentru valoarea suporturilor informatice, conform certificatului eliberat de autoritatea competenta, organul de control considera in mod neintemeiat ca pentru suma de S EUR, reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW, ar fi avut obligatia de a achita drepturi vamale - respectiv TVA, conform deciziei nr. a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I ,, , , , , , , , , ,

Pentru neachitarea la termenul de scadenta a sumei de S lei reprezentand TVA aferent valorii soft-ului de optimizare, organul de control a calculat dobanzi si penalitati de intarziere pentru perioada 26.03. - 31.12.2005, respectiv majorari de intarziere pentru perioada 01.01.2006 - 12.12.2007, in suma totala de S lei.

Considera neintemeiata opinia organului de control deoarece, conform contractului nr., incheiat cu firma DIPL. ING. STEFAN LANDAU din Austria, aceasta s-a obligat sa ii vanda o masina de spanuit automata SY 101 si Cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese, in valoare totala de S EUR. Conform anexei 1 la acest contract, masina de spanuit cuprindea mai multe componente pentru care erau indicate preturile separat, printre aceste componente fiind si un soft de optimizare a functionarii Cutterului GT 5250, in valoare de S EUR, soft care a fost livrat separat de Cutter.

Pentru suma de S Euro reprezentand valoarea totala a contractului nr., a obtinut Certificatul de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata nr. de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, certificat in care se mentioneaza expres ca este valabil pentru toate importurile realizate pana la data de 31.12.2005.

Acest certificat a fost eliberat in conformitate cu dispozitiile art. 157 alin. (3) lit. a) si b) din Codul fiscal in vigoare la acea data, care prevad ca, prin derogare de la dispozitia ca taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri se plateste la organul vamal, persoanele care au obtinut certificatele de exonerare nu fac plata efectiva a taxei pe valoarea adaugata la organele vamale.

Conform dispozitiilor legale invocate, exonerarea de la plata TVA reprezinta o scutire de obligatia de plata cu caracter definitiv, nu temporar, deci nu trebuia achitata nici o suma cu titlu de TVA pentru

importurile realizate in temeiul celor 3 contracte mentionate in certificatul de exonerare. Astfel, motiveaza petenta, exonerarea acordata in temeiul art. 157 alin. (3) din Codul fiscal nu reprezinta doar o suspendare a platii TVA pana la un anumit termen si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o scutire, o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In temeiul certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., petenta sustine ca a fost scutita cu titlu definitiv de la plata TVA aferent sumei totale de S EURO reprezentand valoarea contractului nr. si a evidentiat aceasta taxa in decontul de TVA atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, conform art. 157 alin. (5) din Codul fiscal.

Desi organul de control mentioneaza expres ca TVA-ul pentru valoarea suporturilor informatice ale soft-ului, respectiv 3 CD-ROM in valoare de 15 EUR, nu a fost achitata in baza Certificatului de exonerare nr. 86/2005, recunoscand asadar ca societatea nu datora acest TVA ca efect al emiterii certificatului respectiv, se contrazice atunci cand sustine ca petenta avea obligatia de a achita TVA pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului, desi aceasta este cuprinsa in valoarea totala a Contractului nr. 243/2004, respectiv de S EUR, contract cu privire la care opereaza in totalitate certificatul de exonerare.

Concluzia organului de control de inlaturare a efectelor acestui certificat de exonerare nu este motivata in nici un mod de acesta si este lipsita de orice temei legal.

Singurul argument sustinut de catre organul de control, este acela ca pentru valoarea soft-ului de S EUR *“nu au fost achitate drepturi vamale conform deciziei nr. 368/1998 a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I 869/25.03.2005, desi in declaratia pentru valoarea in vama anexa acesteia a fost inscrisa intreaga valoare a facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005”*.

Interpreteaza din aceasta sustinere ca organul de control considera ca pentru bunurile livrate conform facturii externe nr. nu ar fi fost determinata corect valoarea in vama, desi Decizia nr. 368/1998 a Directiei Regionale Vamale invocata stipuleaza ca *“pentru determinarea valorii in vama a suporturilor informatice importate, continand date sau instructiuni, se va tine seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu-zis”* si ca *“valoarea in vama nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instructiunilor pe care le contine, in conditiile in care acest cost ori aceasta valoare este distincta de costul ori de valoarea suportului informatic”*.

Ori, conform facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., valoarea soft-ului este de S EUR si aceasta este distincta de valoarea suporturilor informatice - 15 EUR, ca urmare in mod legal si corect, la determinarea valorii in vama a soft-ului importat s-a tinut seama numai de valoarea suporturilor informatice, motiv pentru care numai valoarea acestora a fost avuta in vedere la calcularea drepturilor vamale.

Contestatoarea sustine faptul ca si in situatia in care la stabilirea valorii in vama ar fi trebuit avuta in vedere si valoarea soft-ului, in mod nelegal organul de control sustine ca pentru aceasta valoare ar avea obligatia de a achita TVA, in conditiile in care pentru importul respectiv a beneficiat de exonerare de la plata acestei taxe, conform certificatului de exonerare nr. 86/2005.

Considera ca prin emiterea deciziei de regularizare contestate, organul de control procedeaza in fapt, in mod abuziv, la anularea unei scutiri, a unei exonerari de la plata T.V.A. acordat societatii cu respectarea art. 157 din Codul fiscal, fara a se indica vreun temei legal al acestui demers, atat timp cat enumerarea unor texte legale ce definesc procedura de control ulterior a declaratiilor vamale, regimul juridic al datoriei vamale si cel al furnizarii de programe informatice nu se poate constitui ca o motivare in drept in speta de fata.

Pentru aceste motive, petenta solicita anularea titlului de creanta contestat.

II. Organul vamal din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, in baza art. 100 alin. (1) din Codul vamal al Romaniei aprobat prin Legea nr. 86/2006, a efectuat controlul ulterior inopinat al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. de catre **S.C. "Y" S.A.**

In urma controlului, organul vamal a incheiat Procesul verbal de control nr. in care a consemnat ca la data importului a omis sa achite taxa pe valoarea adaugata pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

Ca urmare, a intocmit *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, stabilind in sarcina societatii obligatii de plata suplimentare in suma totala de S lei astfel:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatoarei, constatarile organului vamal si reglementarile legale in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de S lei, aferente importului de software realizat, stabilite prin *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, pot ramane in sarcina contestatoarei, in conditiile in care petenta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin.4 din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a in scris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.

In fapt, S.C. "Y" S.A. a achizitionat, in baza contractului nr. incheiat cu DIPL. ING. STEFAN LANDAU, Austria, o masina de spanuit automata SY 101 si cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese.

Pentru contractul nr. societatea a obtinut de la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., valabil pana la data de 31.12.2005.

In urma controlului ulterior al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. efectuat de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, organele vamale au stabilit ca referitor la soft-ul aferent masinii de taiat Software Cutter 5250 SW, in valoare de 35.000 euro, din care 15 euro valoarea suporturilor informatice - 3 CD-ROM si S euro softul de optimizare ca program informatic care contine date si instructiuni, societatea importatoare a achitat drepturi vamale numai pentru suma de 15 euro, reprezentand valoarea suporturilor informatice si nu a achitat drepturi vamale pentru suma de S euro reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

S.C. "Y" S.A. a contestat *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, emisa in baza Procesului - verbal de control nr. incheiat de organele vamale, solicitand anulara acesteia si exonerarea

societatii de la plata sumelor stabilite, considerand ca exonerarea de la plata taxei pe valoarea adaugata acordata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi prin Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., nu reprezinta doar o suspendare a platii taxei pana la un anumit termen, in speta 31.12.2005, si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In drept, potrivit Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 7 din 17 noiembrie 2006, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2189/2006:

"Atat in sensul art. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cat si in intelesul 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 avand in vedere Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continand 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, continand date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.."

Se retin, ca incidente prevederile art. 157, alin. (2) - (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, care stipuleaza:

"(2) Taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri, cu exceptia celor scutite de taxa pe valoarea adaugata, se plateste la organul vamal, in conformitate cu regulile in vigoare privind plata drepturilor de import.

(3) Prin derogare de la alin. (2), nu se face plata efectiva la organele vamale de catre persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care au obtinut certificatele de exonerare prevazute la alin. (4), pentru urmatoarele:

a) importul de masini industriale, utilaje tehnologice, instalatii, echipamente, aparate de masura si control, automatizari, destinate realizarii de investitii, precum si importul de masini

agricole si mijloace de transport destinate realizarii de activitati productive;

b) importul de materii prime si materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare in tara, stabilite prin norme, si sunt destinate utilizarii in cadrul activitatii economice a persoanei care realizeaza importul.

(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care efectueaza importuri de natura celor prevazute la alin. (3), trebuie sa solicite eliberarea unui certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, emis de catre organele fiscale competente. Pot solicita eliberarea unui astfel de certificat numai persoanele care nu au obligatii bugetare restante, reprezentand impozite, taxe, contributii, inclusiv contributiile individuale ale salariatilor si orice alte venituri bugetare, cu exceptia celor esalonate si/sau reesalonate la plata. Pe baza certificatelor prezentate de importatori, organele vamale au obligatia sa acorde liberul de vama pentru bunurile importate. Procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata se stabileste prin norme.

(5) Importatorii care au obtinut certificatele de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor importate in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila. Pentru platitorii de taxa pe valoarea adaugata in regim mixt se aplica prevederile art. 147, pentru determinarea taxei de dedus.", precum si prevederile punctului 64, alin. (2) - (3) din Normele metodologice de aplicare a art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, astfel:

“(2) Importatorii care au obtinut certificate de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata in vama evidentiaza taxa aferenta importului in jurnalele pentru cumparari si in jurnalele pentru vanzari, pe baza declaratiei vamale de import sau, dupa caz, a actului constatator emis de autoritatea vamala, si este preluata in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.

(3) In cursul perioadei fiscale importatorii reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor importuri prin inregistrarea contabila:

4426	=	4427
"Taxa pe valoarea adaugata deductibila"		"Taxa pe valoarea adaugata colectata"

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, se retine ca importul de software pe suport magnetic realizat in anul 2005 de **S.C. "Y" S.A.** reprezinta un import de bunuri pentru care titularul operatiunii este obligat la plata taxei pe valoarea adaugata la organul vamal, insa in conditiile in care acesta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, plata TVA aferenta importului se efectueaza prin taxare inversa.

S-a retinut ca in Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., emis de catre Directia Generala a Finantelor Publice Iasi, la pozitia 2 figureaza si contractul nr., furnizor extern "DIPL.ING.STEFAN LANDAU" Austria, cu valoarea de 229.422 euro.

Organul de solutionare competent, prin adresa nr., a solicitat contestatoarei sa depuna la dosarul contestatiei copii ale declaratiilor vamale de import si ale facturilor externe pentru toate produsele care au facut obiectul contractului nr. Petenta a depus documentele solicitate cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., documente din care rezulta ca in valoarea de S euro aferenta contractului nr. inscrisa in certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata este inclusa si valoarea software-ului de S euro.

De asemenea, se retine ca, pe verso-ul Certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., organele vamale au inscris intreaga valoare, de S euro, a importului efectuat in baza D.V.I. nr.

Concluzionam astfel, ca exonerarea de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta de art. 157 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este o scutire de taxa pe valoarea adaugata, ci numai o masura de simplificare a platii taxei, deoarece persoanele care au obtinut certificatul de exonerare inregistreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta importului in decontul de taxa, atat ca taxa dedusa cat si ca taxa colectata.

Ca urmare, faptul ca petenta nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta soft-ului reprezinta doar o eroare de completare a acesteia care nu da dreptul organului vamal de a stabili obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta importului de software.

In acest sens s-a pronuntat si Directia de Legislatie in Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor prin adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului

Iasi sub nr., prin care a raspuns adresei noastre nr. prin care solicitam un punct de vedere referitor la speta in cauza:

“Ca urmare a celor de mai sus, va informam ca suntem de acord cu punctul dvs. de vedere, potrivit caruia organul vamal nu poate stabili obligatia de plata a TVA aferenta importului de software realizat de S.C. Y S.A. in anul 2005, in conditiile in care importatorul a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin. (4) din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.”

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se admite contestatia formulata de **S.C. “Y” S.A.** si a se anula *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Admiterea contestatiei formulate de **S.C. “Y” S.R.L. Iasi** pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si anularea Deciziei *pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii contestatorul poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.



DECIZIA NR. 44/20.04.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C. "Y" S.A.

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala prin adresa nr. , inregistrata la institutia noastra sub nr. din 07.01.2008, privitor la contestatia formulata de **S.C. "Y" S.A.** cu sediul social in Pascani, str., jud. Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr. si avand cod unic de inregistrare

Contestatia este formulata impotriva *Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala.

Suma contestata, in valoare de S lei, reprezinta:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in data de 21.12.2007 la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi unde a fost inregistrata sub nr., in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actului atacat, respectiv 12.12.2007, cand a fost inregistrat la societatea contestatoare sub nr.

Contestatia este semnata de reprezentantii legali al societatii contestatoare, in persoana d-nei Elena Gabriela Iftode - Director general si a d-lui Catalin Zaharia - Director executiv si poarta amprenta stampilei in original.

Contestatia este insotita de referatul cu propuneri de solutionare nr., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C. "Y" S.A.**, ca neintemeiata.

In vederea unei temeinice solutionari a contestatiei, organul de solutionare a contestatiei, cu adresa nr., a solicitat Ministerului Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare fiscala - Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte punctul de vedere referitor la legalitatea stabilirii de catre organele vamale a diferentei de taxa pe valoarea adaugata. Directia de legislatie in domeniul TVA, cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., aflata la dosarul contestatiei, a raspuns solicitarilor noastre.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "Y" S.A., contesta *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, motivand in sustinerea contestatiei urmatoarele:

Conform motivarii in fapt expuse la punctul 2.1.1. din decizia de regularizare organul de control constata ca, in conformitate cu factura externa nr. din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., bunurile importate au constat in: 5250 SW Cutter Optimization Software - 1 buc. - S EUR si CD - 3 buc. - 15 EUR. Valoarea totala a bunurilor conform acestei facturi, respectiv 35.000 EUR, a fost inscrisa in rubrica 22 - "Moneda si valoarea totala facturata" a D.V.I. Nr.

Organul de control constata ca societatea a achitat drepturi vamale aferente sumei de 15 EUR (valoarea suporturilor informatice -

CD-ROM), respectiv taxe vamale in suma de S ROL, comision vamal in suma de S ROL si ca TVA in suma de S ROL nu a fost achitat "in baza certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr. cu valabilitate 31.12.2005" eliberat de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi.

Astfel, desi constata incidenta exonerarii de la plata TVA in vama pentru valoarea suporturilor informatice, conform certificatului eliberat de autoritatea competenta, organul de control considera in mod neintemeiat ca pentru suma de S EUR, reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW, ar fi avut obligatia de a achita drepturi vamale - respectiv TVA, conform deciziei nr. a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,,,

Pentru neachitarea la termenul de scadenta a sumei de S lei reprezentand TVA aferent valorii soft-ului de optimizare, organul de control a calculat dobanzi si penalitati de intarziere pentru perioada 26.03. - 31.12.2005, respectiv majorari de intarziere pentru perioada 01.01.2006 - 12.12.2007, in suma totala de S lei.

Considera neintemeiata opinia organului de control deoarece, conform contractului nr., incheiat cu firma DIPL. ING. STEFAN LANDAU din Austria, aceasta s-a obligat sa ii vanda o masina de spanuit automata SY 101 si Cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese, in valoare totala de S EUR. Conform anexei 1 la acest contract, masina de spanuit cuprindea mai multe componente pentru care erau indicate preturile separat, printre aceste componente fiind si un soft de optimizare a functionarii Cutterului GT 5250, in valoare de S EUR, soft care a fost livrat separat de Cutter.

Pentru suma de S Euro reprezentand valoarea totala a contractului nr., a obtinut Certificatul de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata nr. de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, certificat in care se mentioneaza expres ca este valabil pentru toate importurile realizate pana la data de 31.12.2005.

Acest certificat a fost eliberat in conformitate cu dispozitiile art. 157 alin. (3) lit. a) si b) din Codul fiscal in vigoare la acea data, care prevad ca, prin derogare de la dispozitia ca taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri se plateste la organul vamal, persoanele care au obtinut certificatele de exonerare nu fac plata efectiva a taxei pe valoarea adaugata la organele vamale.

Conform dispozitiilor legale invocate, exonerarea de la plata TVA reprezinta o scutire de obligatia de plata cu caracter definitiv, nu temporar, deci nu trebuia achitata nici o suma cu titlu de TVA pentru

importurile realizate in temeiul celor 3 contracte mentionate in certificatul de exonerare. Astfel, motiveaza petenta, exonerarea acordata in temeiul art. 157 alin. (3) din Codul fiscal nu reprezinta doar o suspendare a platii TVA pana la un anumit termen si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o scutire, o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In temeiul certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., petenta sustine ca a fost scutita cu titlu definitiv de la plata TVA aferent sumei totale de S EURO reprezentand valoarea contractului nr. si a evidenciat aceasta taxa in decontul de TVA atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, conform art. 157 alin. (5) din Codul fiscal.

Desi organul de control mentioneaza expres ca TVA-ul pentru valoarea suporturilor informatice ale soft-ului, respectiv 3 CD-ROM in valoare de 15 EUR, nu a fost achitata in baza Certificatului de exonerare nr. 86/2005, recunoscand asadar ca societatea nu datora acest TVA ca efect al emiterii certificatului respectiv, se contrazice atunci cand sustine ca petenta avea obligatia de a achita TVA pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului, desi aceasta este cuprinsa in valoarea totala a Contractului nr. 243/2004, respectiv de S EUR, contract cu privire la care opereaza in totalitate certificatul de exonerare.

Concluzia organului de control de inlaturare a efectelor acestui certificat de exonerare nu este motivata in nici un mod de acesta si este lipsita de orice temei legal.

Singurul argument sustinut de catre organul de control, este acela ca pentru valoarea soft-ului de S EUR *“nu au fost achitate drepturi vamale conform deciziei nr. 368/1998 a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I 869/25.03.2005, desi in declaratia pentru valoarea in vama anexa acesteia a fost inscrisa intreaga valoare a facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005”*.

Interpreteaza din aceasta sustinere ca organul de control considera ca pentru bunurile livrate conform facturii externe nr. nu ar fi fost determinata corect valoarea in vama, desi Decizia nr. 368/1998 a Directiei Regionale Vamale invocata stipuleaza ca *“pentru determinarea valorii in vama a suporturilor informatice importate, continand date sau instructiuni, se va tine seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu-zis”* si ca *“valoarea in vama nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instructiunilor pe care le contine, in conditiile in care acest cost ori aceasta valoare este distincta de costul ori de valoarea suportului informatic”*.

Ori, conform facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., valoarea soft-ului este de S EUR si aceasta este distincta de valoarea suporturilor informatice - 15 EUR, ca urmare in mod legal si corect, la determinarea valorii in vama a soft-ului importat s-a tinut seama numai de valoarea suporturilor informatice, motiv pentru care numai valoarea acestora a fost avuta in vedere la calcularea drepturilor vamale.

Contestatoarea sustine faptul ca si in situatia in care la stabilirea valorii in vama ar fi trebuit avuta in vedere si valoarea soft-ului, in mod nelegal organul de control sustine ca pentru aceasta valoare ar avea obligatia de a achita TVA, in conditiile in care pentru importul respectiv a beneficiat de exonerare de la plata acestei taxe, conform certificatului de exonerare nr. 86/2005.

Considera ca prin emiterea deciziei de regularizare contestate, organul de control procedeaza in fapt, in mod abuziv, la anularea unei scutiri, a unei exonerari de la plata T.V.A. acordat societatii cu respectarea art. 157 din Codul fiscal, fara a se indica vreun temei legal al acestui demers, atat timp cat enumerarea unor texte legale ce definesc procedura de control ulterior a declaratiilor vamale, regimul juridic al datoriei vamale si cel al furnizarii de programe informatice nu se poate constitui ca o motivare in drept in speta de fata.

Pentru aceste motive, petenta solicita anularea titlului de creanta contestat.

II. Organul vamal din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, in baza art. 100 alin. (1) din Codul vamal al Romaniei aprobat prin Legea nr. 86/2006, a efectuat controlul ulterior inopinat al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. de catre **S.C. "Y" S.A.**

In urma controlului, organul vamal a incheiat Procesul verbal de control nr. in care a consemnat ca la data importului a omis sa achite taxa pe valoarea adaugata pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

Ca urmare, a intocmit *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, stabilind in sarcina societatii obligatii de plata suplimentare in suma totala de S lei astfel:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatoarei, constatarile organului vamal si reglementarile legale in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de S lei, aferente importului de software realizat, stabilite prin *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, pot ramane in sarcina contestatoarei, in conditiile in care petenta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin.4 din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a in scris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.

In fapt, S.C. "Y" S.A. a achizitionat, in baza contractului nr. incheiat cu DIPL. ING. STEFAN LANDAU, Austria, o masina de spanuit automata SY 101 si cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese.

Pentru contractul nr. societatea a obtinut de la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., valabil pana la data de 31.12.2005.

In urma controlului ulterior al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. efectuat de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, organele vamale au stabilit ca referitor la soft-ul aferent masinii de taiat Software Cutter 5250 SW, in valoare de 35.000 euro, din care 15 euro valoarea suporturilor informatice - 3 CD-ROM si S euro softul de optimizare ca program informatic care contine date si instructiuni, societatea importatoare a achitat drepturi vamale numai pentru suma de 15 euro, reprezentand valoarea suporturilor informatice si nu a achitat drepturi vamale pentru suma de S euro reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

S.C. "Y" S.A. a contestat *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, emisa in baza Procesului - verbal de control nr. incheiat de organele vamale, solicitand anulara acesteia si exonerarea

societatii de la plata sumelor stabilite, considerand ca exonerarea de la plata taxei pe valoarea adaugata acordata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi prin Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., nu reprezinta doar o suspendare a platii taxei pana la un anumit termen, in speta 31.12.2005, si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In drept, potrivit Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 7 din 17 noiembrie 2006, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2189/2006:

"Atat in sensul art. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cat si in intelesul 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 avand in vedere Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continand 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, continand date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.."

Se retin, ca incidente prevederile art. 157, alin. (2) - (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, care stipuleaza:

"(2) Taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri, cu exceptia celor scutite de taxa pe valoarea adaugata, se plateste la organul vamal, in conformitate cu regulile in vigoare privind plata drepturilor de import.

(3) Prin derogare de la alin. (2), nu se face plata efectiva la organele vamale de catre persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care au obtinut certificatele de exonerare prevazute la alin. (4), pentru urmatoarele:

a) importul de masini industriale, utilaje tehnologice, instalatii, echipamente, aparate de masura si control, automatizari, destinate realizarii de investitii, precum si importul de masini

agricole si mijloace de transport destinate realizarii de activitati productive;

b) importul de materii prime si materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare in tara, stabilite prin norme, si sunt destinate utilizarii in cadrul activitatii economice a persoanei care realizeaza importul.

(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care efectueaza importuri de natura celor prevazute la alin. (3), trebuie sa solicite eliberarea unui certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, emis de catre organele fiscale competente. Pot solicita eliberarea unui astfel de certificat numai persoanele care nu au obligatii bugetare restante, reprezentand impozite, taxe, contributii, inclusiv contributiile individuale ale salariatilor si orice alte venituri bugetare, cu exceptia celor esalonate si/sau reesalonate la plata. Pe baza certificatelor prezentate de importatori, organele vamale au obligatia sa acorde liberul de vama pentru bunurile importate. Procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata se stabileste prin norme.

(5) Importatorii care au obtinut certificatele de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor importate in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila. Pentru platitorii de taxa pe valoarea adaugata in regim mixt se aplica prevederile art. 147, pentru determinarea taxei de dedus.", precum si prevederile punctului 64, alin. (2) - (3) din Normele metodologice de aplicare a art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, astfel:

“(2) Importatorii care au obtinut certificate de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata in vama evidentiaza taxa aferenta importului in jurnalele pentru cumparari si in jurnalele pentru vanzari, pe baza declaratiei vamale de import sau, dupa caz, a actului constatator emis de autoritatea vamala, si este preluata in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.

(3) In cursul perioadei fiscale importatorii reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor importuri prin inregistrarea contabila:

4426	=	4427
"Taxa pe valoarea adaugata deductibila"		"Taxa pe valoarea adaugata colectata"

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, se retine ca importul de software pe suport magnetic realizat in anul 2005 de **S.C. "Y" S.A.** reprezinta un import de bunuri pentru care titularul operatiunii este obligat la plata taxei pe valoarea adaugata la organul vamal, insa in conditiile in care acesta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, plata TVA aferenta importului se efectueaza prin taxare inversa.

S-a retinut ca in Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., emis de catre Directia Generala a Finantelor Publice Iasi, la pozitia 2 figureaza si contractul nr., furnizor extern "DIPL.ING.STEFAN LANDAU" Austria, cu valoarea de 229.422 euro.

Organul de solutionare competent, prin adresa nr., a solicitat contestatoarei sa depuna la dosarul contestatiei copii ale declaratiilor vamale de import si ale facturilor externe pentru toate produsele care au facut obiectul contractului nr. Petenta a depus documentele solicitate cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., documente din care rezulta ca in valoarea de S euro aferenta contractului nr. inscrisa in certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata este inclusa si valoarea software-ului de S euro.

De asemenea, se retine ca, pe verso-ul Certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., organele vamale au inscris intreaga valoare, de S euro, a importului efectuat in baza D.V.I. nr.

Concluzionam astfel, ca exonerarea de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta de art. 157 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este o scutire de taxa pe valoarea adaugata, ci numai o masura de simplificare a platii taxei, deoarece persoanele care au obtinut certificatul de exonerare inregistreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta importului in decontul de taxa, atat ca taxa dedusa cat si ca taxa colectata.

Ca urmare, faptul ca petenta nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta soft-ului reprezinta doar o eroare de completare a acesteia care nu da dreptul organului vamal de a stabili obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta importului de software.

In acest sens s-a pronuntat si Directia de Legislatie in Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor prin adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului

Iasi sub nr., prin care a raspuns adresei noastre nr. prin care solicitam un punct de vedere referitor la speta in cauza:

“Ca urmare a celor de mai sus, va informam ca suntem de acord cu punctul dvs. de vedere, potrivit caruia organul vamal nu poate stabili obligatia de plata a TVA aferenta importului de software realizat de S.C. Y S.A. in anul 2005, in conditiile in care importatorul a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin. (4) din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.”

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se admite contestatia formulata de **S.C. “Y” S.A.** si a se anula *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Admiterea contestatiei formulate de **S.C. “Y” S.R.L. Iasi** pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si anularea Deciziei *pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii contestatorul poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.



DECIZIA NR. 44/20.04.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C. "Y" S.A.

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala prin adresa nr. , inregistrata la institutia noastra sub nr. din 07.01.2008, privitor la contestatia formulata de **S.C. "Y" S.A.** cu sediul social in Pascani, str., jud. Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr. si avand cod unic de inregistrare

Contestatia este formulata impotriva *Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala.

Suma contestata, in valoare de S lei, reprezinta:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in data de 21.12.2007 la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi unde a fost inregistrata sub nr., in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actului atacat, respectiv 12.12.2007, cand a fost inregistrat la societatea contestatoare sub nr.

Contestatia este semnata de reprezentantii legali al societatii contestatoare, in persoana d-nei Elena Gabriela Iftode - Director general si a d-lui Catalin Zaharia - Director executiv si poarta amprenta stampilei in original.

Contestatia este insotita de referatul cu propuneri de solutionare nr., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C. "Y" S.A.**, ca neintemeiata.

In vederea unei temeinice solutionari a contestatiei, organul de solutionare a contestatiei, cu adresa nr., a solicitat Ministerului Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare fiscala - Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte punctul de vedere referitor la legalitatea stabilirii de catre organele vamale a diferentei de taxa pe valoarea adaugata. Directia de legislatie in domeniul TVA, cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., aflata la dosarul contestatiei, a raspuns solicitarilor noastre.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "Y" S.A., contesta *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, motivand in sustinerea contestatiei urmatoarele:

Conform motivarii in fapt expuse la punctul 2.1.1. din decizia de regularizare organul de control constata ca, in conformitate cu factura externa nr. din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., bunurile importate au constat in: 5250 SW Cutter Optimization Software - 1 buc. - S EUR si CD - 3 buc. - 15 EUR. Valoarea totala a bunurilor conform acestei facturi, respectiv 35.000 EUR, a fost inscrisa in rubrica 22 - "Moneda si valoarea totala facturata" a D.V.I. Nr.

Organul de control constata ca societatea a achitat drepturi vamale aferente sumei de 15 EUR (valoarea suporturilor informatice -

CD-ROM), respectiv taxe vamale in suma de S ROL, comision vamal in suma de S ROL si ca TVA in suma de S ROL nu a fost achitat "in baza certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr. cu valabilitate 31.12.2005" eliberat de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi.

Astfel, desi constata incidenta exonerarii de la plata TVA in vama pentru valoarea suporturilor informatice, conform certificatului eliberat de autoritatea competenta, organul de control considera in mod neintemeiat ca pentru suma de S EUR, reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW, ar fi avut obligatia de a achita drepturi vamale - respectiv TVA, conform deciziei nr. a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,, ,,

Pentru neachitarea la termenul de scadenta a sumei de S lei reprezentand TVA aferent valorii soft-ului de optimizare, organul de control a calculat dobanzi si penalitati de intarziere pentru perioada 26.03. - 31.12.2005, respectiv majorari de intarziere pentru perioada 01.01.2006 - 12.12.2007, in suma totala de S lei.

Considera neintemeiata opinia organului de control deoarece, conform contractului nr., incheiat cu firma DIPL. ING. STEFAN LANDAU din Austria, aceasta s-a obligat sa ii vanda o masina de spanuit automata SY 101 si Cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese, in valoare totala de S EUR. Conform anexei 1 la acest contract, masina de spanuit cuprindea mai multe componente pentru care erau indicate preturile separat, printre aceste componente fiind si un soft de optimizare a functionarii Cutterului GT 5250, in valoare de S EUR, soft care a fost livrat separat de Cutter.

Pentru suma de S Euro reprezentand valoarea totala a contractului nr., a obtinut Certificatul de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata nr. de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, certificat in care se mentioneaza expres ca este valabil pentru toate importurile realizate pana la data de 31.12.2005.

Acest certificat a fost eliberat in conformitate cu dispozitiile art. 157 alin. (3) lit. a) si b) din Codul fiscal in vigoare la acea data, care prevad ca, prin derogare de la dispozitia ca taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri se plateste la organul vamal, persoanele care au obtinut certificatele de exonerare nu fac plata efectiva a taxei pe valoarea adaugata la organele vamale.

Conform dispozitiilor legale invocate, exonerarea de la plata TVA reprezinta o scutire de obligatia de plata cu caracter definitiv, nu temporar, deci nu trebuia achitata nici o suma cu titlu de TVA pentru

importurile realizate in temeiul celor 3 contracte mentionate in certificatul de exonerare. Astfel, motiveaza petenta, exonerarea acordata in temeiul art. 157 alin. (3) din Codul fiscal nu reprezinta doar o suspendare a platii TVA pana la un anumit termen si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o scutire, o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In temeiul certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., petenta sustine ca a fost scutita cu titlu definitiv de la plata TVA aferent sumei totale de S EURO reprezentand valoarea contractului nr. si a evidenciat aceasta taxa in decontul de TVA atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, conform art. 157 alin. (5) din Codul fiscal.

Desi organul de control mentioneaza expres ca TVA-ul pentru valoarea suporturilor informatice ale soft-ului, respectiv 3 CD-ROM in valoare de 15 EUR, nu a fost achitata in baza Certificatului de exonerare nr. 86/2005, recunoscand asadar ca societatea nu datora acest TVA ca efect al emiterii certificatului respectiv, se contrazice atunci cand sustine ca petenta avea obligatia de a achita TVA pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului, desi aceasta este cuprinsa in valoarea totala a Contractului nr. 243/2004, respectiv de S EUR, contract cu privire la care opereaza in totalitate certificatul de exonerare.

Concluzia organului de control de inlaturare a efectelor acestui certificat de exonerare nu este motivata in nici un mod de acesta si este lipsita de orice temei legal.

Singurul argument sustinut de catre organul de control, este acela ca pentru valoarea soft-ului de S EUR *“nu au fost achitate drepturi vamale conform deciziei nr. 368/1998 a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I 869/25.03.2005, desi in declaratia pentru valoarea in vama anexa acesteia a fost inscrisa intreaga valoare a facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005”*.

Interpreteaza din aceasta sustinere ca organul de control considera ca pentru bunurile livrate conform facturii externe nr. nu ar fi fost determinata corect valoarea in vama, desi Decizia nr. 368/1998 a Directiei Regionale Vamale invocata stipuleaza ca *“pentru determinarea valorii in vama a suporturilor informatice importate, continand date sau instructiuni, se va tine seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu-zis”* si ca *“valoarea in vama nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instructiunilor pe care le contine, in conditiile in care acest cost ori aceasta valoare este distincta de costul ori de valoarea suportului informatic”*.

Ori, conform facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., valoarea soft-ului este de S EUR si aceasta este distincta de valoarea suporturilor informatice - 15 EUR, ca urmare in mod legal si corect, la determinarea valorii in vama a soft-ului importat s-a tinut seama numai de valoarea suporturilor informatice, motiv pentru care numai valoarea acestora a fost avuta in vedere la calcularea drepturilor vamale.

Contestatoarea sustine faptul ca si in situatia in care la stabilirea valorii in vama ar fi trebuit avuta in vedere si valoarea soft-ului, in mod nelegal organul de control sustine ca pentru aceasta valoare ar avea obligatia de a achita TVA, in conditiile in care pentru importul respectiv a beneficiat de exonerare de la plata acestei taxe, conform certificatului de exonerare nr. 86/2005.

Considera ca prin emiterea deciziei de regularizare contestate, organul de control procedeaza in fapt, in mod abuziv, la anularea unei scutiri, a unei exonerari de la plata T.V.A. acordat societatii cu respectarea art. 157 din Codul fiscal, fara a se indica vreun temei legal al acestui demers, atat timp cat enumerarea unor texte legale ce definesc procedura de control ulterior a declaratiilor vamale, regimul juridic al datoriei vamale si cel al furnizarii de programe informatice nu se poate constitui ca o motivare in drept in speta de fata.

Pentru aceste motive, petenta solicita anularea titlului de creanta contestat.

II. Organul vamal din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, in baza art. 100 alin. (1) din Codul vamal al Romaniei aprobat prin Legea nr. 86/2006, a efectuat controlul ulterior inopinat al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. de catre **S.C. "Y" S.A.**

In urma controlului, organul vamal a incheiat Procesul verbal de control nr. in care a consemnat ca la data importului a omis sa achite taxa pe valoarea adaugata pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

Ca urmare, a intocmit *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, stabilind in sarcina societatii obligatii de plata suplimentare in suma totala de S lei astfel:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatoarei, constatarile organului vamal si reglementarile legale in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de S lei, aferente importului de software realizat, stabilite prin *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, pot ramane in sarcina contestatoarei, in conditiile in care petenta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin.4 din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a in scris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.

In fapt, S.C. "Y" S.A. a achizitionat, in baza contractului nr. incheiat cu DIPL. ING. STEFAN LANDAU, Austria, o masina de spanuit automata SY 101 si cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese.

Pentru contractul nr. societatea a obtinut de la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., valabil pana la data de 31.12.2005.

In urma controlului ulterior al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. efectuat de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, organele vamale au stabilit ca referitor la soft-ul aferent masinii de taiat Software Cutter 5250 SW, in valoare de 35.000 euro, din care 15 euro valoarea suporturilor informatice - 3 CD-ROM si S euro softul de optimizare ca program informatic care contine date si instructiuni, societatea importatoare a achitat drepturi vamale numai pentru suma de 15 euro, reprezentand valoarea suporturilor informatice si nu a achitat drepturi vamale pentru suma de S euro reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

S.C. "Y" S.A. a contestat *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, emisa in baza Procesului - verbal de control nr. incheiat de organele vamale, solicitand anulara acesteia si exonerarea

societatii de la plata sumelor stabilite, considerand ca exonerarea de la plata taxei pe valoarea adaugata acordata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi prin Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., nu reprezinta doar o suspendare a platii taxei pana la un anumit termen, in speta 31.12.2005, si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In drept, potrivit Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 7 din 17 noiembrie 2006, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2189/2006:

"Atat in sensul art. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cat si in intelesul 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 avand in vedere Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continand 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, continand date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.."

Se retin, ca incidente prevederile art. 157, alin. (2) - (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, care stipuleaza:

"(2) Taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri, cu exceptia celor scutite de taxa pe valoarea adaugata, se plateste la organul vamal, in conformitate cu regulile in vigoare privind plata drepturilor de import.

(3) Prin derogare de la alin. (2), nu se face plata efectiva la organele vamale de catre persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care au obtinut certificatele de exonerare prevazute la alin. (4), pentru urmatoarele:

a) importul de masini industriale, utilaje tehnologice, instalatii, echipamente, aparate de masura si control, automatizari, destinate realizarii de investitii, precum si importul de masini

agricole si mijloace de transport destinate realizarii de activitati productive;

b) importul de materii prime si materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare in tara, stabilite prin norme, si sunt destinate utilizarii in cadrul activitatii economice a persoanei care realizeaza importul.

(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care efectueaza importuri de natura celor prevazute la alin. (3), trebuie sa solicite eliberarea unui certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, emis de catre organele fiscale competente. Pot solicita eliberarea unui astfel de certificat numai persoanele care nu au obligatii bugetare restante, reprezentand impozite, taxe, contributii, inclusiv contributiile individuale ale salariatilor si orice alte venituri bugetare, cu exceptia celor esalonate si/sau reesalonate la plata. Pe baza certificatelor prezentate de importatori, organele vamale au obligatia sa acorde liberul de vama pentru bunurile importate. Procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata se stabileste prin norme.

(5) Importatorii care au obtinut certificatele de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor importate in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila. Pentru platitorii de taxa pe valoarea adaugata in regim mixt se aplica prevederile art. 147, pentru determinarea taxei de dedus.", precum si prevederile punctului 64, alin. (2) - (3) din Normele metodologice de aplicare a art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, astfel:

“(2) Importatorii care au obtinut certificate de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata in vama evidentiaza taxa aferenta importului in jurnalele pentru cumparari si in jurnalele pentru vanzari, pe baza declaratiei vamale de import sau, dupa caz, a actului constatator emis de autoritatea vamala, si este preluata in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.

(3) In cursul perioadei fiscale importatorii reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor importuri prin inregistrarea contabila:

4426	=	4427
"Taxa pe valoarea adaugata deductibila"		"Taxa pe valoarea adaugata colectata"

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, se retine ca importul de software pe suport magnetic realizat in anul 2005 de **S.C. "Y" S.A.** reprezinta un import de bunuri pentru care titularul operatiunii este obligat la plata taxei pe valoarea adaugata la organul vamal, insa in conditiile in care acesta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, plata TVA aferenta importului se efectueaza prin taxare inversa.

S-a retinut ca in Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., emis de catre Directia Generala a Finantelor Publice Iasi, la pozitia 2 figureaza si contractul nr., furnizor extern "DIPL.ING.STEFAN LANDAU" Austria, cu valoarea de 229.422 euro.

Organul de solutionare competent, prin adresa nr., a solicitat contestatoarei sa depuna la dosarul contestatiei copii ale declaratiilor vamale de import si ale facturilor externe pentru toate produsele care au facut obiectul contractului nr. Petenta a depus documentele solicitate cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., documente din care rezulta ca in valoarea de S euro aferenta contractului nr. inscrisa in certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata este inclusa si valoarea software-ului de S euro.

De asemenea, se retine ca, pe verso-ul Certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., organele vamale au inscris intreaga valoare, de S euro, a importului efectuat in baza D.V.I. nr.

Concluzionam astfel, ca exonerarea de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta de art. 157 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este o scutire de taxa pe valoarea adaugata, ci numai o masura de simplificare a platii taxei, deoarece persoanele care au obtinut certificatul de exonerare inregistreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta importului in decontul de taxa, atat ca taxa dedusa cat si ca taxa colectata.

Ca urmare, faptul ca petenta nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta soft-ului reprezinta doar o eroare de completare a acesteia care nu da dreptul organului vamal de a stabili obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta importului de software.

In acest sens s-a pronuntat si Directia de Legislatie in Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor prin adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului

Iasi sub nr., prin care a raspuns adresei noastre nr. prin care solicitam un punct de vedere referitor la speta in cauza:

“Ca urmare a celor de mai sus, va informam ca suntem de acord cu punctul dvs. de vedere, potrivit caruia organul vamal nu poate stabili obligatia de plata a TVA aferenta importului de software realizat de S.C. Y S.A. in anul 2005, in conditiile in care importatorul a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin. (4) din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.”

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se admite contestatia formulata de **S.C. “Y” S.A.** si a se anula *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Admiterea contestatiei formulate de **S.C. “Y” S.R.L. Iasi** pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si anularea Deciziei *pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii contestatorul poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.



DECIZIA NR. 44/20.04.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C. "Y" S.A.

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala prin adresa nr. , inregistrata la institutia noastra sub nr. din 07.01.2008, privitor la contestatia formulata de **S.C. "Y" S.A.** cu sediul social in Pascani, str., jud. Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr. si avand cod unic de inregistrare

Contestatia este formulata impotriva *Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala.

Suma contestata, in valoare de S lei, reprezinta:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in data de 21.12.2007 la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi unde a fost inregistrata sub nr., in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actului atacat, respectiv 12.12.2007, cand a fost inregistrat la societatea contestatoare sub nr.

Contestatia este semnata de reprezentantii legali al societatii contestatoare, in persoana d-nei Elena Gabriela Iftode - Director general si a d-lui Catalin Zaharia - Director executiv si poarta amprenta stampilei in original.

Contestatia este insotita de referatul cu propuneri de solutionare nr., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C. "Y" S.A.**, ca neintemeiata.

In vederea unei temeinice solutionari a contestatiei, organul de solutionare a contestatiei, cu adresa nr., a solicitat Ministerului Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare fiscala - Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte punctul de vedere referitor la legalitatea stabilirii de catre organele vamale a diferentei de taxa pe valoarea adaugata. Directia de legislatie in domeniul TVA, cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., aflata la dosarul contestatiei, a raspuns solicitarilor noastre.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "Y" S.A., contesta *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita in baza Procesului - verbal de control nr., emise de organul vamal din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, motivand in sustinerea contestatiei urmatoarele:

Conform motivarii in fapt expuse la punctul 2.1.1. din decizia de regularizare organul de control constata ca, in conformitate cu factura externa nr. din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., bunurile importate au constat in: 5250 SW Cutter Optimization Software - 1 buc. - S EUR si CD - 3 buc. - 15 EUR. Valoarea totala a bunurilor conform acestei facturi, respectiv 35.000 EUR, a fost inscrisa in rubrica 22 - "Moneda si valoarea totala facturata" a D.V.I. Nr.

Organul de control constata ca societatea a achitat drepturi vamale aferente sumei de 15 EUR (valoarea suporturilor informatice -

importurile realizate in temeiul celor 3 contracte mentionate in certificatul de exonerare. Astfel, motiveaza petenta, exonerarea acordata in temeiul art. 157 alin. (3) din Codul fiscal nu reprezinta doar o suspendare a platii TVA pana la un anumit termen si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o scutire, o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In temeiul certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., petenta sustine ca a fost scutita cu titlu definitiv de la plata TVA aferent sumei totale de S EURO reprezentand valoarea contractului nr. si a evidenciat aceasta taxa in decontul de TVA atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, conform art. 157 alin. (5) din Codul fiscal.

Desi organul de control mentioneaza expres ca TVA-ul pentru valoarea suporturilor informatice ale soft-ului, respectiv 3 CD-ROM in valoare de 15 EUR, nu a fost achitata in baza Certificatului de exonerare nr. 86/2005, recunoscand asadar ca societatea nu datora acest TVA ca efect al emiterii certificatului respectiv, se contrazice atunci cand sustine ca petenta avea obligatia de a achita TVA pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului, desi aceasta este cuprinsa in valoarea totala a Contractului nr. 243/2004, respectiv de S EUR, contract cu privire la care opereaza in totalitate certificatul de exonerare.

Concluzia organului de control de inlaturare a efectelor acestui certificat de exonerare nu este motivata in nici un mod de acesta si este lipsita de orice temei legal.

Singurul argument sustinut de catre organul de control, este acela ca pentru valoarea soft-ului de S EUR *“nu au fost achitate drepturi vamale conform deciziei nr. 368/1998 a D.G.V. in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de import nr. I 869/25.03.2005, desi in declaratia pentru valoarea in vama anexa acesteia a fost inscrisa intreaga valoare a facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005”*.

Interpreteaza din aceasta sustinere ca organul de control considera ca pentru bunurile livrate conform facturii externe nr. nu ar fi fost determinata corect valoarea in vama, desi Decizia nr. 368/1998 a Directiei Regionale Vamale invocata stipuleaza ca *“pentru determinarea valorii in vama a suporturilor informatice importate, continand date sau instructiuni, se va tine seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu-zis”* si ca *“valoarea in vama nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instructiunilor pe care le contine, in conditiile in care acest cost ori aceasta valoare este distincta de costul ori de valoarea suportului informatic”*.

Ori, conform facturii externe nr. A 036/05 din data de 24.02.2005, anexa la declaratia vamala de import nr., valoarea soft-ului este de S EUR si aceasta este distincta de valoarea suporturilor informatice - 15 EUR, ca urmare in mod legal si corect, la determinarea valorii in vama a soft-ului importat s-a tinut seama numai de valoarea suporturilor informatice, motiv pentru care numai valoarea acestora a fost avuta in vedere la calcularea drepturilor vamale.

Contestatoarea sustine faptul ca si in situatia in care la stabilirea valorii in vama ar fi trebuit avuta in vedere si valoarea soft-ului, in mod nelegal organul de control sustine ca pentru aceasta valoare ar avea obligatia de a achita TVA, in conditiile in care pentru importul respectiv a beneficiat de exonerare de la plata acestei taxe, conform certificatului de exonerare nr. 86/2005.

Considera ca prin emiterea deciziei de regularizare contestate, organul de control procedeaza in fapt, in mod abuziv, la anularea unei scutiri, a unei exonerari de la plata T.V.A. acordat societatii cu respectarea art. 157 din Codul fiscal, fara a se indica vreun temei legal al acestui demers, atat timp cat enumerarea unor texte legale ce definesc procedura de control ulterior a declaratiilor vamale, regimul juridic al datoriei vamale si cel al furnizarii de programe informatice nu se poate constitui ca o motivare in drept in speta de fata.

Pentru aceste motive, petenta solicita anularea titlului de creanta contestat.

II. Organul vamal din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, in baza art. 100 alin. (1) din Codul vamal al Romaniei aprobat prin Legea nr. 86/2006, a efectuat controlul ulterior inopinat al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. de catre **S.C. "Y" S.A.**

In urma controlului, organul vamal a incheiat Procesul verbal de control nr. in care a consemnat ca la data importului a omis sa achite taxa pe valoarea adaugata pentru suma de S EUR reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

Ca urmare, a intocmit *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, stabilind in sarcina societatii obligatii de plata suplimentare in suma totala de S lei astfel:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatoarei, constatarile organului vamal si reglementarile legale in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de S lei, aferente importului de software realizat, stabilite prin *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, pot ramane in sarcina contestatoarei, in conditiile in care petenta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin.4 din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a in scris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.

In fapt, S.C. "Y" S.A. a achizitionat, in baza contractului nr. incheiat cu DIPL. ING. STEFAN LANDAU, Austria, o masina de spanuit automata SY 101 si cutter GT 5250 Gerber cu deplasare la doua mese.

Pentru contractul nr. societatea a obtinut de la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., valabil pana la data de 31.12.2005.

In urma controlului ulterior al operatiunii vamale de import derulate cu D.V.I. nr. efectuat de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, organele vamale au stabilit ca referitor la soft-ul aferent masinii de taiat Software Cutter 5250 SW, in valoare de 35.000 euro, din care 15 euro valoarea suporturilor informatice - 3 CD-ROM si S euro softul de optimizare ca program informatic care contine date si instructiuni, societatea importatoare a achitat drepturi vamale numai pentru suma de 15 euro, reprezentand valoarea suporturilor informatice si nu a achitat drepturi vamale pentru suma de S euro reprezentand valoarea soft-ului pentru masina de taiat Cutter 5250 SW.

S.C. "Y" S.A. a contestat *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*, emisa in baza Procesului - verbal de control nr. incheiat de organele vamale, solicitand anulara acesteia si exonerarea

societatii de la plata sumelor stabilite, considerand ca exonerarea de la plata taxei pe valoarea adaugata acordata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi prin Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., nu reprezinta doar o suspendare a platii taxei pana la un anumit termen, in speta 31.12.2005, si nici o amanare a exigibilitatii TVA pana la expirarea termenului respectiv, ci o eliberare de datorie cu titlu definitiv.

In drept, potrivit Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 7 din 17 noiembrie 2006, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2189/2006:

"Atat in sensul art. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cat si in intelesul 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 avand in vedere Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continand 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, continand date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.."

Se retin, ca incidente prevederile art. 157, alin. (2) - (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, care stipuleaza:

"(2) Taxa pe valoarea adaugata pentru importuri de bunuri, cu exceptia celor scutite de taxa pe valoarea adaugata, se plateste la organul vamal, in conformitate cu regulile in vigoare privind plata drepturilor de import.

(3) Prin derogare de la alin. (2), nu se face plata efectiva la organele vamale de catre persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care au obtinut certificatele de exonerare prevazute la alin. (4), pentru urmatoarele:

a) importul de masini industriale, utilaje tehnologice, instalatii, echipamente, aparate de masura si control, automatizari, destinate realizarii de investitii, precum si importul de masini

agricole si mijloace de transport destinate realizarii de activitati productive;

b) importul de materii prime si materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare in tara, stabilite prin norme, si sunt destinate utilizarii in cadrul activitatii economice a persoanei care realizeaza importul.

(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care efectueaza importuri de natura celor prevazute la alin. (3), trebuie sa solicite eliberarea unui certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, emis de catre organele fiscale competente. Pot solicita eliberarea unui astfel de certificat numai persoanele care nu au obligatii bugetare restante, reprezentand impozite, taxe, contributii, inclusiv contributiile individuale ale salariatilor si orice alte venituri bugetare, cu exceptia celor esalonate si/sau reesalonate la plata. Pe baza certificatelor prezentate de importatori, organele vamale au obligatia sa acorde liberul de vama pentru bunurile importate. Procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata se stabileste prin norme.

(5) Importatorii care au obtinut certificatele de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor importate in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila. Pentru platitorii de taxa pe valoarea adaugata in regim mixt se aplica prevederile art. 147, pentru determinarea taxei de dedus.", precum si prevederile punctului 64, alin. (2) - (3) din Normele metodologice de aplicare a art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importului, astfel:

“(2) Importatorii care au obtinut certificate de exonerare de la plata taxei pe valoarea adaugata in vama evidentiaza taxa aferenta importului in jurnalele pentru cumparari si in jurnalele pentru vanzari, pe baza declaratiei vamale de import sau, dupa caz, a actului constatator emis de autoritatea vamala, si este preluata in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.

(3) In cursul perioadei fiscale importatorii reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor importuri prin inregistrarea contabila:

4426	=	4427
"Taxa pe valoarea adaugata deductibila"		"Taxa pe valoarea adaugata colectata"

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, se retine ca importul de software pe suport magnetic realizat in anul 2005 de **S.C. "Y" S.A.** reprezinta un import de bunuri pentru care titularul operatiunii este obligat la plata taxei pe valoarea adaugata la organul vamal, insa in conditiile in care acesta a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, plata TVA aferenta importului se efectueaza prin taxare inversa.

S-a retinut ca in Certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., emis de catre Directia Generala a Finantelor Publice Iasi, la pozitia 2 figureaza si contractul nr., furnizor extern "DIPL.ING.STEFAN LANDAU" Austria, cu valoarea de 229.422 euro.

Organul de solutionare competent, prin adresa nr., a solicitat contestatoarei sa depuna la dosarul contestatiei copii ale declaratiilor vamale de import si ale facturilor externe pentru toate produsele care au facut obiectul contractului nr. Petenta a depus documentele solicitate cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., documente din care rezulta ca in valoarea de S euro aferenta contractului nr. inscrisa in certificatul de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata este inclusa si valoarea software-ului de S euro.

De asemenea, se retine ca, pe verso-ul Certificatului de exonerare de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata nr., organele vamale au inscris intreaga valoare, de S euro, a importului efectuat in baza D.V.I. nr.

Concluzionam astfel, ca exonerarea de la plata in vama a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta de art. 157 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este o scutire de taxa pe valoarea adaugata, ci numai o masura de simplificare a platii taxei, deoarece persoanele care au obtinut certificatul de exonerare inregistreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta importului in decontul de taxa, atat ca taxa dedusa cat si ca taxa colectata.

Ca urmare, faptul ca petenta nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta soft-ului reprezinta doar o eroare de completare a acesteia care nu da dreptul organului vamal de a stabili obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta importului de software.

In acest sens s-a pronuntat si Directia de Legislatie in Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor prin adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului

Iasi sub nr., prin care a raspuns adresei noastre nr. prin care solicitam un punct de vedere referitor la speta in cauza:

“Ca urmare a celor de mai sus, va informam ca suntem de acord cu punctul dvs. de vedere, potrivit caruia organul vamal nu poate stabili obligatia de plata a TVA aferenta importului de software realizat de S.C. Y S.A. in anul 2005, in conditiile in care importatorul a obtinut un certificat de exonerare de la plata in vama a TVA conform art. 157 alin. (4) din Codul fiscal in vigoare inainte de data aderarii, chiar daca nu a inscris in declaratia vamala taxa pe valoarea adaugata aferenta softului.”

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se admite contestatia formulata de **S.C. “Y” S.A.** si a se anula *Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.* intocmita de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Admiterea contestatiei formulate de **S.C. “Y” S.R.L. Iasi** pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- S lei - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si anularea Deciziei *pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.*

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi - Serviciul Antifrauda Vamala, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii contestatorul poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.