

## **D E C I Z I E nr. 314/29.10.2009**

### **I. Prin contestatia formulata societate petenta solicita:**

- anulara Deciziei nr.
- anulara Procesului Verbal de control nr. si pe cale de consecinta:
  - anulara obligatiei de plata TVA in cuantum de lei si rambursarea acestei sume
  - anulara obligatiei de plata dobinzi/majorari de intiziere TVA in cuantum de lei
  - anulara obligatiei de plata penalitati de intirziere in cuantum de lei

pentru urmatoarele motive:

In fapt, in perioada 22.07.2004 - 10.05.2005 societatea efectuat 8 operatiuni de import , evidentiate in Anexa 1 la Procesul verbal de control nr., pentru care drepturile vamale au fost calculate doar pentru suportul fizic al programului informatic inregistrat pe acesta.

In drept, potrivit Codului Vamal al Romaniei din 1997, articolul 77, alin. 1 se prevede: "Procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta in Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.), incheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care Romania este parte ".

Potrivit Regulamentului de aplicare a Codului Vamal, art.122 " Deciziile si normele privind avizele de evaluare in vama, precum si recomandările Comitetului tehnic de evaluare in vama,...se aplica de birourile vamale pe baza deciziilor directorului general al Directiei Generale a Vamilor, care se publica in Monitorului Oficial al Romaniei.

La determinarea valorii in vama a produselor societatea precizeaza ca a luat in considerare prevederile Deciziei nr. privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continind date sau instructiuni care stipuleaza:

"1.Reafirmand ca valoarea tranzactionala este prima baza pentru determinarea valorii in vama, potrivit Acordului privind aplicarea art. VII din Acordul General pentru Tarife si Comert, si ca aplicarea sa in cazul datelor si instructiunilor inregistrate pe suporturile informatice destinate echipamentelor de tratare a datelor este pe deplin compatibila cu prevederile Acordului".

2.Tinand seama de faptul ca tratamentul datelor si instructiunilor inregistrate pe suporturile informatice destinate echipamentelor de tratare a datelor reprezinta un caz particular, adoptarea de catre parti a practicii urmatoare este, de asemenea, compatibila cu prevederile Acordului: "Pentru determinarea valorii in vama a suporturilor informatice importate, continind date sau

instrucțiuni, se va ține seama numai de costul ori valoarea suportului informatic propriu - zis. Valoarea în vamă nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instrucțiunilor pe care le conține, în condițiile în care acest cost ori această valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic”.

Această prevedere legală este întărită prin comunicarea nr. 20396/07.11.2000 emisă de Direcția Regională Vamală care reiterează regula potrivit căreia “Pentru determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice importate, se va ține seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu - zis. Valoarea în vamă nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instrucțiunilor pe care le conține, în condițiile în care acest cost ori această valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic.”

Prevederile Regulamentului Vamal din 1997 completat de Regulamentul de aplicare al acestuia și reglementat prin Decizia nr.368/16.06.1998 erau în vigoare pe parcursul întregii perioade în care s-au efectuat cele 8 operațiuni de import menționate de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale în Anexa nr. 1 și s-au aplicat în mod corespunzător. Aceste prevederi au fost abrogate începând cu data de 23.04.2006 prin Ordinul nr.5720/12.04.2006, astfel încât, toate operațiunile de import efectuate potrivit Deciziei nr. 368/1998 până la data abrogării acesteia sunt în totalitate conforme cu normele în vigoare la data realizării lor.

Din punct de vedere al obligațiilor fiscale legate de aplicarea TVA, aceasta se aplică la valoarea în vamă determinată în conformitate cu prevederile Codului Vamal din 1997, a Regulamentului de aplicare a Codului Vamal și a Deciziei nr pentru importurile efectuate în perioada 01.07.1998-23.04.2006.

Prevederile alineatului 15 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/2003 potrivit căreia “ Furnizarea de programe informatice software standard pe dischetă sau pe un alt purtător de date, însoțită de licența obișnuită care interzice copierea și distribuirea acestuia și care permite doar instalarea sa pe un anumit număr de stații de lucru, care este egal cu numărul de dischete sau de alte suporturi de date furnizate, constituie livrarea de bunuri, conform art. 128 din Codul fiscal “ a fost introdusă prin H.G. nr. 1861/21.12.2006 pentru modificarea și completarea N.M. de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobat prin H.G. nr.44/2004 și a intrat în vigoare la mai bine de un an și jumătate după data la care s-au efectuat cele opt operațiuni de import aflate în discuție, și anume la data de 01.01.2007.

Potrivit reglementărilor legale, livrarea programelor informatice software a fost considerată livrare de bunuri și deci susceptibilă a fi purtătoare de TVA doar începând cu 01.01.2007, data

intrării în vigoare a H.G. nr. 1861/2006 pentru modificarea și completarea N.M. de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aceste norme neputând fi aplicate în mod retroactiv asupra unor operațiuni efectuate în perioada 22.07.2004 -10.05.2005, așa cum în mod eronat susține D.R.A.O.V. . Anterior

modificării N.M. de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin H.G. nr. 1861/21.12.2006, Comisia Fiscală Centrală a emis Decizia nr. prin care se specifică împrejurarea că “ importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, din punct de vedere al TVA “. Decizia începe să își producă efecte odată cu intrarea în vigoare a O.M.F.P. prin care a fost aprobat și Ordinul nr. 2189/2006.

Decizia nr. nu poate produce efecte retroactive de la data intrării în vigoare a actelor normative pe care le explicitează având în vedere faptul că :

1. potrivit art. 15 din Constituția României, alineatul 2 legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile

2. Ordinul de aprobare a Deciziei nr. , nu are puterea necesară să modifice Legea nr. 571/2003 și normele metodologice de aplicare a acesteia valabile până la data de 29.12.2006 și care nu conțineau prevederile legate de asimilarea importurilor de programe software pe suporturi informatice cu importuri de bunuri, caruia i se aplică TVA.

Societatea petenta concluzionează:

- din punct de vedere al legislației vamale a calculat corect valoarea în vamă a programelor software incluse pe suporturi tehnice

- din punct de vedere al legislației fiscale privind TVA, aceasta nu se poate aplica decât de la momentul intrării în vigoare a hotărârilor de guvern și a legilor necesare, ordinele ministrilor date în acest sens nu pot avea efect retroactiv

- nu există temei legal pentru aplicarea cotei de TVA asupra valorii programelor informatice importate anterior date de 01.01.2007, data la care legislația națională a impus acest lucru prin intrarea în vigoare a H.G. nr. 1861/2006.

II. Echipa de control din cadrul D.R.A.O.V. a încheiat Procesul Verbal de control înregistrat la instituția vamală sub nr. care a stat la baza emiterii titlului de creanță identificat a fi Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal înregistrată la unitatea vamală emitentă sub nr. .

În sarcina S.C. . au fost stabilite următoarele debite :

	- TVA
in suma de lei	-
dobinzi/majorari de intirziere in suma de lei	-
penalitati de intirziere in suma de lei	Aceste

debite au fost stabilite in sarcina societatii deoarece s - a constatat ca in perioada anilor 2004 si 2005 pentru 8 operatiuni de import nu a fost calculat corect cuantumul drepturilor vamale, adica au fost calculate drepturi vamale doar pentru suportul fizic - CD iar valoarea softului nu a fost declarata la data importului in vederea stabilirii valorii in vama si platii taxelor aferente la organul vamal desi au fost evidentiatae distinct pe facturile de achizitii.

Achizitia programelor informatice in cauza a fost inregistrata in evidentele societatii si referitor la TVA aferenta se face precizarea ca s - a aplicat " taxare inversa " adica prin calcularea si inregistrarea simultana a acestuia atat ca TVA colectata cit si ca TVA de dedus cu toate ca exista obligativitatea aplicarii prevederilor art. 157 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal adica societatea datoreaza TVA aferenta operatiunilor de import si este obligata la plata acestora in vama.

III. Avind in vedere constatările organelor de control vamal, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei in constituie anularea Procesului verbal de control nr. si a Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare nr. si implicit anularea obligatiei de a achita drepturi de import in suma de lei.

1. Referitor la anularea procesului verbal de control nr., cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. re competenta in solutionarea contestatiei formulate impotriva acestui act.

Potrivit prevederilor art. 80 din Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice privind realizare supravegherii vamale si controlului vamal ulterior,

*" Impotriva procesului - verbal de control care cuprinde masuri ce nu se refera la o datorie vamala sau la diferente de alte impozite si taxe datorate in cadrul operatiunilor vamale, se poate formula plangere prealabila in conditiile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 cu modificarile ulterioare "*

Art. 81 din acelasi act normativ prevede : *" Plangerea prealabila formulata impotriva procesului - verbal de control in conditiile prezentelor norme metodologice, este calea administrativa de atac, prin care se solicita autoritatii publice emitente reexaminarea procesului - verbal de control, in sensul revocarii acestuia."*

Art. 87 din Ordinul nr. 7521/2006 prevede ca *" plangerea prealabila formulata impotriva procesului - verbal de control al carui act este*

*atacat se solutioneaza de conducatorul autoritatii vamale care a efectuat controlul “*

Prevederile anterioare trebuie avute in vedere coroborat cu cele ale Codului de Procedura fiscala art. 206, alin.2 *“Obiectul contestatiei il constituie numai sume si masurile stabilite si inscise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal “* si ale art. 209 alin .2 *“Contestatiile formulate impotriva altor acte administrativ fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente “*

Din cele prezentate rezulta faptul ca pentru acest capat de cerere competenta de solutionare nu apartine institutiei noastre motiv pentru care ne declinam competenta materiala de solutionare in favoarea Directiei judetene pentru accize si operatiuni

2.Referitor la procedura de stabilire a valorii in vama

Contestatoarea arata ca in vederea stabirii valorii in vama a produselor importate, a luat in considerare prevederile Deciziei Directorului General al Directiei Generale a Vamilor nr. privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continind date sau instructiuni.

Avind in vedere faptul ca Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor se refera la modul de determinare a valorii in vama a suporturilor informatice importate , in scopul stabilirii cuantumului taxelor vamale, autoritatea vamala confirma faptul ca operatiunilor de import efectuate sint in conformitate cu prevederile normelor in vigoare la data realizarii lor.

3. Referitor la obligatia fiscala legata de aplicarea TVA

Contestatorul precizeaza in continutul contestatie ca : *“ taxa pe valoare adaugata in vama, se aplica la valoarea in vama determinata in conformitate cu prevederile Codului Vamal din 1997, a Regulamentului de aplicare a Codului Vamal si a Deciziei nr. , pentru importurile efectuate in perioada 01.07.2004 - 23.04.2006”.*

Organul de solutionare a contestatiei arata ca la solutionarea prezentei contestatii trebuie avute in vedere urmatoare prevederi legale :

- art.126 aliniatul 2 din Lege nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data importurilor adica *“ in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprinde si importul de bunuri “*

- art. 131 din acelasi act normativ care prevede *“ In intelesul prezentului titlu, se considera import de bunuri, intrarea de bunuri in Romania, provenind dintr - un alt stat “*

- in explicitare prevederilor art. 131 a fost data Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 7/17.11.2006 cu urmatorul enunt: “ *Atit in sensul art.2 din O.U.G. nr. 17/2000 privind TVA, pct. 1.3 din Normele de aplicare a O.U.G nr. 17/2000, aprobate prin H.G. nr. 401/2003, art. 4 alin. 1 din Legea nr. 345/2002 privind TVA, 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 D.G.V. nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continind date sau instructiuni, si Ordinul Autoritatii Nationale a Vamilor nr. 5720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continind date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera importul de bunuri, din punctul de vedere al TVA “*

Asa cum se poate observa din analiza textului legal invocat mai sus, prin Decizia nr. a fost explicitat de software pe suporturi informatice, punctul de vedere al TVA, decizia mentionata fiind emisa in baza prevederilor OUG nr. 17/2000 privind TVA, a Legii nr. 345/2002 privind TVA, republicata, precum si a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere faptul ca decizia Comisiei fiscale centrale, data in explicitarea unui text de lege, face corp comun cu legea in baza careia a fost data, neavand caracter de sine statator, se aplica de la data intrarii in vigoare a actului normativ.

Precizarea de mai sus reiese din dispozitiile art. 10 alin.1 din OMF nr. 877/2005 privind constituirea si atributiile Comisiei Fiscale Centrale : “ Solutiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei si aprobate prin ordin al ministerului finantelor publice, sunt aplicabile de la data intrarii in vigoare a actului normativ in baza caruia au fost date.”

Ordinul invocat de societatea petenta era in vigoare la data emiterii Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru capatul de cerere cu privire la TVA.

Organul de solutionare a contestatiei face precizarea ca cele 8 operatiuni inscrise in Anexa nr. 1 la Procesul verbal de control intra in categoria importurilor de bunuri, li se aplica la taxarea TVA legislatia in vigoare la data derularii acestor operatiuni si ca atare societate datoreaza TVA si este obligata la plata acesteia in vama si nu sa se procedeze la inregistrarea in contabilitate a TVA prin alicarea taxarii inverse.

Nu se impune rambursarea sumei de lei asa cum solicita societatea prin contestatia formulata deoarece s- a constatat ca acest debit este datorat.

4. Referitor la cuantumul dobinzilor/majorarilor de intirziere si a penalitatilor de intirziere

In sarcina societatii a fost stabilit un debit in suma de 8.439 lei ce reprezinta dobinzi/majorari de intirziere. Calculul acestui debit s-a facut in conformitate cu prevederile art. 115 din Codul de Procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 174/2004 cu procentul de 0.06%, reglementat de H.G. nr. 67/2004 cu procentul de 0.05%, respectiv potrivit Legii nr. 210/2005 cu procentul de 0.1% pentru fiecare zi de intirziere pana la data de 03.07.2009.

Calculul penalitatilor de intirziere s-a facut in conformitate cu prevederile art. 114 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de Procedura fiscala aprobat prin Legea nr.174/2004 si Legea nr. 210/2006 cu procentul de 0.05%, respectiv 0.6% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intirziere si a fost aplicat de la data de intii a lunii urmatoare datei nasterii datoriei vamale, adica data inregistrarii declaratiei vamale, pana la data de 31.12.2005.

Organul de solutionare a contestatiei a constatat ca organul vamal a aplicat legal procedura de determinare a accesoriilor drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 207, art. 205, art. 206 si art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr. se

## **D E C I D E :**

1.) - respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta TVA, dobinzi/majorari de intirziere si penalitati de intirziere

2.) - respingerea contestatiei formulate impotriva Procesului verbal de control nr. pentru lipsa de competenta.

- prezenta decizie se comunica la : Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul in termen de 6 luni de la primirea prezentei.