



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 6/19.01.2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală prin adresa nr..... din 08.12.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 09.12.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, b-dul nr....., bl....., sc....., ap... CUI

Obiectul contestației îl reprezintă drepturile vamale de import stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 25.11.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. Constanța în baza Procesului verbal de control nr...../25.11.2008, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei - T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost introdusă de contestator, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate pe bază de semnătură în data de 26.11.2008 iar contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța, în data de 08.12.2008, fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța sub nr...../08.12.2008, petenta, prin reprezentantul său legal, formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 25.11.2008, întocmită în baza Procesului verbal de control din 23.11.2008, solicitând admiterea acesteia și anularea actului administrativ-fiscal.

În justificarea acțiunii sale, petenta arată că temeiurile de drept invocate de organul vamal, respectiv Legea nr.141/1997, Legea nr.571/2003, O.G. nr.92/2003 și Legea nr.86/2006, nu au nici o legătură cu motivul de fapt și nu demonstrează obligativitatea achitării T.V.A., pentru valoarea intelectuală a softului importat în iunie 2005.

Totodată, susține că la întocmirea procesului verbal și a deciziei de regularizare organul vamal nu a avut în vedere dispozițiile Deciziei nr.4.1 a Comitetului Tehnic de evaluare în vamă privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, aprobată prin Decizia Directorului general al Direcției Generale a Vămirilor, nr.368 din 16.06.1998, în vigoare la data efectuării operațiunii de import, unde se arată că

valoarea în vamă nu cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instrucțiunilor pe care le conțin suporturile informatice, în condițiile în care acest cost ori această valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic.

Pentru acest motiv, petenta consideră că Decizia de regularizare este în contradicție cu Decizia nr.368/16.06.1998 a Directorului General al Vămirilor și prin urmare, este nelegală.

II. Procesul verbal de control din 23.11.2008 a fost întocmit de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală urmare finalizării controlului ulterior al operațiunii de import definitiv, efectuată în data de 22.06.2005, prin Biroul Vamal București – Otopeni.

Urmare controlului, s-a constatat că societatea a importat de la firma E....., S....., USA, 4 buc.CD cu soft în valoare totală de USD, din care USD pentru CD-uri și USD pentru soft, pentru care a achitat drepturi vamale în valoare de lei constând în T.V.A. aferentă valorii CD-urilor, fără a include în valoarea în vamă valoarea softului, încălcându-se prevederile art.128 alin.(1) și art.131 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și art.8 alin.(1) lit.c) din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului General pentru Tarife și Comerț GATT de la Geneva .

Drept urmare, organul vamal a procedat la recalcularea valorii în vamă a bunurilor importate luându-se în considerare elementele de taxare din momentul nașterii datoriei vamale, rezultând că societatea, în calitate de titular al operațiunii, datorează pentru acestea o diferență de T.V.A. de plată în cuantum de lei și aferent acesteia, majorări de întârziere în cuantum de lei, calculate de la data declarațiilor vamale de import și până la data de 23.11.2008

În baza Procesului verbal de control a fost întocmită Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 25.11.2008, act ce a fost comunicat reprezentantului legal al petentei pe bază de semnătură, în data de 26.11.2008.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor vamale, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, în baza DVI nr..... din 22.06.2005, petenta a efectuat un import de 4 buc.CD-uri cu soft de la firma E....., S....., USA pentru care, la stabilirea valorii în vamă în vederea achitării drepturilor de import nu a inclus și valoarea de USD a softului, ci doar valoarea de USD a CD-urilor suport, pentru care a achitat T.V.A. în sumă de lei.

Urmare controlului ulterior, organul vamal a procedat la includerea softului în valoarea în vamă și la recalcularea drepturilor de import, rezultând astfel o diferență suplimentară de T.V.A. în sumă de lei și, aferent acesteia, majorări de întârziere în cuantum de lei, calculate de la data efectuării formalităților de import și până la data de 23.11.2008.

Petenta contestă stabilirea acestor diferențe de obligații vamale susținând că organul vamal nu a avut în vedere Decizia nr.4.1 a Comitetului Tehnic de evaluare în vamă privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, adoptată prin Decizia Directorului general al Direcției Generale a Vămirilor nr.368 din 16.06.1998, conform căreia la determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice importate, conținând date sau instrucțiuni, nu se va include costul ori valoarea datelor sau a instrucțiunilor pe care le conțin, în condițiile în care acest cost ori această valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic.

Speța supusă soluționării este dacă petenta datorează T.V.A. pentru soft-ul importat în sumă de USD.

În drept, determinarea valorii în vamă este reglementată la art.76-78 din Codul vamal al României, aprobat prin Legea nr.141/1997, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

„ART. 76

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

ART. 77

(1) Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.

ART. 78

(1) Valoarea în vamă se determină și se declară de către importator, care este obligat să depună la biroul vamal o declarație pentru valoarea în vamă, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a mărfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia”.

Procedura de determinare a valorii în vamă prevăzută de Acordul privind aplicarea art.VII al Acordului general pentru tarife și comerț (GATT), precizează următoarele:

„Art.1

1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import, după o ajustare conform dispozițiilor art. 8 [...]

Art.8

1. Pentru determinarea valorii în vamă conform dispozițiilor art. 1, se va adăuga prețului efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate:

c) redevențele și drepturile de licență relativ la mărfurile de evaluat pe care cumpărătorul este ținut să le achite, fie direct, fie indirect, ca o condiție a vânzării mărfurilor de evaluat, în măsura în care aceste redevențe și drepturi de licență nu au fost incluse în prețul efectiv plătit sau de plătit”.

Referitor la determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor conținând date sau instrucțiuni, Comitetul tehnic de evaluare în vamă, constituit pe baza Acordului privind aplicarea art. VII din Acordul General pentru Tarife și Comerț, s-a pronunțat prin Decizia nr.4.1, act ce a fost aprobat de către Directorul general al Direcției Generale a Vămirilor prin Decizia nr. 368 din 16 iunie 1998, în sensul că:

„2. Ținând seama de faptul că tratamentul datelor și instrucțiunilor înregistrate pe suporturile informatice destinate echipamentelor de tratare a datelor reprezintă un caz particular, adoptarea de către părți a practicii următoare este, de asemenea, compatibilă cu prevederile Acordului:

pentru determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice importate, conținând date sau instrucțiuni, se va ține seama numai de costul sau 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”.

Cu privire la nașterea datoriei vamale, dispozițiile cuprinse la art.141 din Codul vamal, precizează:

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

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

(3) Poate fi debitor vamal, solidar cu titularul declarației vamale acceptate și înregistrate, și persoana care, din culpă, a furnizat date nereale, înscrise în acea declarație, ce au determinat stabilirea incorectă a datoriei vamale”.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă importurilor, incidente speței sunt dispozițiile cuprinse în Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data declarației vamale de import – 22.06.2005, unde se dispune:

„ART.126

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

ART. 128

Livrarea de bunuri

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

ART. 131

Importul de bunuri

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

ART. 139

Baza de impozitare pentru import

(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri”.

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

1. "Atât în sensul art. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cât și în înțelesul art. 128 alin. (1), art. 129 alin. (1) și art. 131 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere Decizia directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, și Ordinul Autorității Naționale a Vămilelor nr. 5.720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată."

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

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

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

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

În aceste condiții se reține că pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată în vamă aferentă importului de software pe suporturi informatice, valoarea în vamă include și valoarea softului, așa cum este aceasta menționată în factura externă emisă de furnizorul extern E....., S....., USA.

Ca urmare, în mod legal organul de control vamal a calculat taxa pe valoarea adăugată în vamă aferentă importului de software, prin aplicarea prevederilor referitoare la baza de impozitare în cazul importului de bunuri, respectiv art.139 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că "***baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare***".

Susținerea societății potrivit căreia îi sunt aplicabile prevederile Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr.368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât stabilirea diferențelor de T.V.A. s-a făcut în baza prevederilor Codului fiscal, act normativ de rang superior Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilelor.

Pe de altă parte, Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006 a reglementat importul de software pe suporturi informatice din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în sensul că acesta se consideră import de bunuri și prin urmare, supus taxei pe valoarea adăugată aplicabilă la valoarea de tranzacție rezultată din facturi externe și a fost emisă având în vedere însăși Decizia nr.368/1998 a Directorului general al Direcției Generale a Vămilelor.

În aceste condiții, având în vedere argumentele expuse, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația petentei pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în vamă aferentă soft-ului importat.

În ceea ce privește majorările de întârziere în cuantum de lei, stabilite prin decizia pentru regularizarea situației întocmită de reprezentanții Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale Constanța, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în vamă, potrivit prevederilor art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

și ale art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd:

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv",

aceasta datorează și majorările de întârziere aferente, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată legal și pentru această sumă.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 25.11.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V.Constanța, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei - T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,
EMILIA CRÂNGUȘ**

C.S./4 ex.