

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA

Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA NR. 225 / 30.06.2008

privind solutionarea contestatiilor depuse de
SC R SRL
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale - Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala prin adresa nr../23.05.2008 cu privire la contestatia formulata de SC R SRL.

Contestatia inregistrata sub nr../20.05.2008 a fost formulata impotriva deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr../22.04.2008 emisa de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale prin care s-a stabilit de plata suma totala de x lei, reprezentand :

- TVA,
- majorari de intarziere aferente.

Chiar si in raport de data emiterii deciziei pentru regularizarea situatiei nr.66/1568, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, avand in vedere ca decizia pentru regularizarea situatiei a fost comunicata societatii in data de 22.04.2008, conform stampilei aplicate de Serviciul registratura pe decizia respectiva, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale sub nr.. la data de 20.05.2008, asa cum reiese din stampila registraturii acestei institutii aplicata pe originalul contestatiei.

Constantand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 alin.1 lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, societatea regasindu-se in anexa 1 la pozitia nr.. din Ordinul ministrului economiei si finantelor nr.1354/2007 privind actualizarea marilor contribuabili din Ordinul ministrului finantelor publice nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili, cu modificarile ulterioare, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de SC R SRL.

I. Prin contestatia formulata, societatea solicita anularea procesului verbal de control si decizia pentru regularizarea situatiei nr. . din 22.04.2008 ca fiind nelegale si netemeinice si exonerarea de la plata sumei de x lei.

Societatea sustine ca in luna mai 2004 a importat din I in baza DVI nr.I./31.05.2004, 53 bucati compact discuri (CD-uri) inregistrate cu soft O.

Valoarea CD-urilor a fost de y USD (z ron) iar valoarea softului, mentionata in factura distinct de valoarea CD-ului, a fost de w USD. Separat societatea a primit si factura nr../24.05.2004 in valoare de q USD (p ron) pentru servicii de actualizare a soft-ului.

La data importului, in baza Deciziei Directiei Generale a Vamilor nr../1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, constand in date sau instructiuni, societatea a declarat ca valoare in vama a produselor importate (CD-uri inregistrate cu soft) valoarea de x ron, reprezentand valoarea suporturilor informatice, costul manipularii si costul transportului pe parcurs extern. Ca urmare, TVA aferenta importului s-a platit la aceasta valoare de y ron.

In luna aprilie 2008 a fost efectuat un control de catre organele din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale - Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala, ce a avut ca rezultat incheierea procesului verbal de control nr../2.04.2008 prin care s-a stabilit in sarcina societatii o datorie vamala suplimentara in suma de x lei din care TVA in vama in suma de y lei si majorari de intarziere de z lei.

Organele de control vamal au constatat ca trebuia inclusa in valoarea in vama suma de t USD, respectiv r lei reprezentand valoarea soft-ului multimodular O.

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

art.139 alin.1 din Codul fiscal se reglementeaza baza de impozitare a TVA pentru importuri ce se stabileste pe baza declaratiei vamale la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal si accizele si alte taxe, exclusiv TVA.

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

De asemenea, contestatoarea sustine ca potrivit art.112 din HG nr.626/1997 a fost emisa decizia nr../1998 prin care a fost preluata in legislatia romaneasca Decizia 4.1 a Comitetului Tehnic de evaluare in vama, potrivit careia *“pentru determinarea valorii în vama a suporturilor informatice importate, contând date sau instructiuni se va tine seama numai de costul sau de valoarea suportului informatic propriu-zis. Valoarea în vama nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau a instructiunilor pe care le contine, în conditiile în care acest cost ori aceasta valoare este distincta de costul ori de valoarea suportului informatic.”*

Ca urmare a celor de mai sus contestatoarea sustine ca prevederile Deciziei 4.1 au devenit aplicabile pe baza Deciziei nr../1998 si erau aplicabile si importului efectuat de societate in baza DVI nr.I /31.05.2004, astfel ca societatea a importat un suporturi informatice continand date sau instructiuni (soft) iar valoarea softului era mentionata pe factura, distinct de valoarea CD-urilor.

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

Cu privire la factura pentru servicii de actualizare a soft-ului in valoare de x USD, societatea arata ca aceasta valoare nu a fost luata in considerare la stabilirea valorii in vama a CD-urilor deoarece reprezinta pretul platit pentru actualizarea soft-ului inregistrat pe CD-urile importate, operatiune care s-a efectuat prin descarcarea de pe site-ul O a actualizarilor.

Ca urmare, societatea considera ca a declarat corect valoarea in vama in suma de x lei si a calculat si platit corect TVA in suma de y lei.

II. Prin procesul verbal de control care a stat la baza emiterii deciziei pentru regularizarea situatiei nr../22.04.2008 organele de inspectie vamala au calculat in sarcina societatii TVA in suma de x lei si

accesorii aferente in suma de y lei aferente DVI nr.I./31.05.2004 intrucat societatea a importat compact discuri inregistrate cu soft O, in valoare totala de y USD, iar la data importului valoarea softului nu a fost inclusa in valoarea in vama.

Ca urmare, prin decizia pentru regularizarea situatiei contestata, organele de inspectie vamala au calculat diferenta de TVA si majorari de intarziere aferente in suma totala de y lei, ca urmare a includerii in valoarea in vama a contravalorii softului multimodular O.

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organul fiscal, se retin urmatoarele :

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca pentru softul multimodular O introdus in tara pe compact discuri, importatorul avea obligatia platii drepturilor vamale la valoarea soft-ului in conditiile in care acesta a fost facturat distinct de furnizorul extern.

In fapt, societatea a importat din Irlanda la data de 31.05.2004, cu declaratia vamala nr.I , un numar de 53 bucati CD-uri inregistrate cu soft O.

Potrivit facturilor externe nr.. si nr.. din 24.05.2004 emise de firma O, valoarea CD-urilor ca suport informatic este de x USD, iar valoarea softului si a serviciilor de actualizarea a soft-ului este de y USD.

La data depunerii declaratiei vamale de import, societatea a declarat ca valoare in vama suma de x USD, reprezentand valoarea CD-urilor, aferent careia a achitat suma de z lei cu titlu de TVA.

Contestatoarea nu a inclus in valoarea in vama suma de y USD reprezentand contravaloarea softului si serviciilor de actualizare a softului pe motiv ca, potrivit Deciziei nr.4.1 a Comitetului tehnic de evaluare in vama *“pentru determinarea valorii in vama se va tine cont numai de costul sau de valoarea suportului informative propriu-zis”* si valoarea in vama nu cuprinde costul ori valoarea datelor sau instructiunilor pe care le contine *“in conditiile in care acest cost , ori aceasta valoare este distincta de costuri ori de valoarea suportului informatic”*.

Potrivit dispozitiilor art.76 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare la momentul importului,

“Valoarea în vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul al taxelor vamale prevazute în Tariful vamal de import al României”,

iar potrivit art.78 alin.1) din acelasi act normativ :

“(1) Valoarea în vama se determina si se declara de catre importator, care este obligat sa depuna la biroul vamal o declaratie pentru valoarea în vama, însoțita de facturi sau de alte documente de plata a marfii si a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia.”

Totodata, potrivit art.141 din Codul vamal al Romaniei :

“(1) În cazul marfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, precum si în cazul plasarii marfurilor într-un regim de admitere temporara cu exonerarea partiala de drepturi de import, datoria vamala ia nastere în momentul înregistrării declaratiei vamale.

(2) Debitorul datoriei vamale este considerat titularul declaratiei vamale acceptate si înregistrate”,
iar potrivit art.148 alin.1) din acelasi act normativ :

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

În temeiul acestor prevederi legale se retine ca valoarea în vama se determina si se declara de catre importator care este obligat sa depuna declaratie pentru valoarea în vama însoțita de facturi si pentru care se naste datoria vamala la data depunerii declaratiei vamale.

Conform art.126 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprinde si importul de bunuri”,

iar la art.131 alin.1) din acelasi act normativ se precizeaza ca :

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

În explicitarea art.131 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost data Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, aprobată prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.2189/2006, care prevede :

"Atât în 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 Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. \(1\) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cât si în înțelesul art. 128 alin. \(1\), art. 129 alin. \(1\) si art. 131 alin. \(1\) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si având în vedere Decizia directorului general al Directiei Generale a Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, continând date sau instructiuni, si Ordinul Autoritatii Nationale a Vamilor nr. 5.720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Directiei Generale a](#)

Vamilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instructiuni, importul de software pe suporturi informatice se considera import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata."

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

Avand in vedere faptul ca decizia Comisiei Fiscale Centrale fiind data in explicarea 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 legii fara a se putea presupune ca are caracter retroactiv.

In acest sens sunt dispozitiile art.10 alin.1) din Ordinul ministrului finantelor publice nr.877/2005 privind constituirea si atributiile Comisiei fiscale centrale, in vigoare la data emiterii deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, care precizeaza :

"Solutiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei si aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice sunt aplicabile de la data intrarii in vigoare a actului normativ in baza caruia au fost date."

In aceste situatii pentru stabilirea taxei pe valoarea adaugata in vama aferenta importului de software pe suporturi informatice, la valoarea in vama se adauga si valoarea softului asa cum este aceasta mentionata in factura externa emisa de furnizorul extern.

Ca urmare, in mod legal organele de inspectie vamala au calculat taxa pe valoarea adaugata in vama aferenta importului de software, prin aplicarea prevederilor referitoare la baza de impozitare in cazul importului de bunuri, respectiv art.139 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca *"baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale în vigoare, la care se adauga orice taxe, impozite, comisioane si alte taxe datorate în afara României, precum si cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu exceptia taxei pe valoarea adaugata care urmeaza a fi perceputa"*.

In consecinta, argumentele societatii referitoare la modul de calcul al taxei pe valoarea adaugata nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

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

Ca urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA in suma totala de x lei, stabilita prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, contestata.

Referitor la majorarile de intarziere in suma totala de y lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita prin decizia pentru regularizarea situatiei, contestata, se retine ca acestea reprezinta masuri accesorii in raport cu debitul, astfel incat conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, masurile accesorii urmeaza soarta juridica a debitului principal.

In consecinta, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de z lei cu titlu de TVA, societatea datoreaza bugetului general consolidat al statului si majorarile de intarziere aferente, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.126 alin.2) si art.131 din Legea nr.131/2003, ale Deciziei nr.7/2006 a Comisiei Fiscale Centrale coroborat cu art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC R SRL pentru suma totala de x lei reprezentand :

- TVA,
- majorari de intarziere aferente.

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