

DECIZIA nr. 281 din 14.10.2009  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
SC X SRL,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x si Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale x - Serviciul antifrauda fiscala si vamala prin adresele nr. x si nr. x, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de SC XSRL cu sediul in Bucuresti, str. x sector x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale x sub nr. x il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza procesului verbal de control nr. x, comunicate in data de x, prin care organul vamal a stabilit in sarcina societatii o diferenta de drepturi vamale de import in suma totala de x lei si dobanzi, majorari si penalitati de intarziere aferente in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL

I. SC XSRL contesta Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, si procesul verbal de control nr. x, pentru urmatoarele considerente:

- importurile respective au fost executate in baza unui plan de afaceri si a deciziei asociatilor care la data respectiva au luat in calcul toate aspectele legale privind regimul importurilor si tariful vamal;

- societatea nu a intocmit declaratia vamala de import ci organele competente care aveau dreptul de a face acest lucru conform facturilor ce au insotit importul (produsele au fost importate in system DDP), X platind taxele si TVA-ul cerut de acestia la momentul respectiv;

- acele sume la care se face referire in Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nu au fost cerute si publicate niciodata in decursul celor 4 ani de cand s-a realizat importul si nu intelege de ce s-au calculat penalitatile respective acum;

- calculul datoriei s-a facut retroactiv Legii nr. 86/2006, importurile fiind realizate in anul 2005. Daca legea da dreptul de a modifica declaratia vamala pentru o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama atunci inseamna ca produsele in cauza revin iar la statutul anterior de produse supuse importului si societatea, in conditiile respective nu mai doreste sa realizeze importurile, acestea urmand a fi returnate furnizorului conform legislatiei.

Importul in valoare de x de Euro, conform intelegilor cu partenerii straini urma a fi achitat dupa implementarea proiectului pilot, si deoarece Ministerul sanatatii a renuntat la proiect dupa executarea importului, acestea au ramas in continuare neachitate, fiind deci posibila returnarea acestora.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, organele de control vamal au calculat in sarcina societatii TVA in vama in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei, intrucat aceasta in mod eronat nu a inclus in baza de impozitare a TVA si valoarea soft-urilor suma de x USD pentru DVI nr.1 x si suma de x USD pentru DVI nr.1 x.

Temeiurile legale invocate sunt: art.3 pct. "i", 141(1-2) si art.148 (1) din Legea nr.141/1997, art. 40 si art. 373 din Regulamentul vamal aprobat prin HG 1114/2001, art. 125, 126 , 128 131, 136, 139 si 157 din Legea nr. 571/2003, Decizia 7 a Comisiei Fiscale centrale, aprobata prin OMFP nr. 2189/2006, art.100, art. 223 alin. (1) lit. a) si alin. (2) si art. 237 din Legea nr. 86/2006. art. 78 alin. (3) si art. 201 din Regulamentul 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 1 alin. (1), art. 32 alin. (3) art. 116 si art. 120 din OG nr.92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare.

Prin procesul verbal nr. x organele de control au constatat urmatoarele:

- bunurile achizitionate in baza facturii externe nr INF x care au facut obiectul declaratiei vamale de import nr. I x, au fost receptionate de catre societate si inregistrate in contabilitatea proprie conform NIR nr. x. Marfurile achizitinate au fost achitate la extern cu plata in avans, ele aflandu-se la momentul controlului in stoc in debitul contului "371", iar destinatia finala a CD-ului inregistrat cu soft importat cu DVI nr. x a fost uzul intern al societatii.

Ca urmare, potrivit temeiurilor legale invocate prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. nr. x, organele de control vamal au calculat diferenta de TVA in vama si majorari de intarziere aferente ca urmare a includerii in valoarea in vama si a contravalorii softului inregistrat pe CD-ROM.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control vamal, se retin urmatoarele:

***Serviciul solutionare a contestatiilor din cadrul Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investit sa se pronunte daca pentru softurile introduse in tara pe CD-URI, importatorul are obligatia platii drepturilor vamale la valoarea soft-ului in conditiile in care acesta a fost facturat distinct de furnizorul extern.***

**In fapt**, societatea contestatoare a derulat in anul 2005 doua operatiuni de import definitiv software pe suport informatic, pentru care a depus la Biroul vamal x Sucursala marfuri si respectiv Biroul vamal x declaratiile vamale de import nr. I x si nr. x.

Potrivit facturii externe nr. INF x emisa de x, care au facut obiectul declaratiei vamale de import nr. I x valoarea CD –ului ca suport informatic este de x \$, iar valoarea softului este de x \$.

De asemenea, potrivit facturii externe nr. INF x emisa de x, care au facut obiectul declaratiei vamale de import nr. x, valoarea CD –ului ca suport informatic este de x \$, iar valoarea softului este de x \$.

La data depunerii declaratiilor vamale de import I x si nr. I x, societatea a declarat ca valoare in vama suma de x \$, respectiv in suma de x \$, reprezentand valoarea suportului informatic fara sa declare si contravaloarea softurilor in suma de de x \$, respectiv x \$.

Drept urmare, organele vamale au procedat la recalcularea drepturilor vamale conform Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, prin care s-a stabilit sarcina societatii TVA in vama in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

**In drept, art.284 din Codul vamal al Romaniei, aprobat prin Legea nr.86/2006:**

***"Operatiunile vamale initiate sub regimul prevazut de reglementarile vamale anterioare intrarii în vigoare a prezentului cod se finalizeaza potrivit acelor reglementari."***

***Conform prevederilor art. 660, alin. (1) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G. nr. 707/2006: "operatiunile pentru care s-au depus declaratiile vamale sub regimul prevazut în reglementarile vamale anterioare prezentului regulament se deruleaza si se încheie în conformitate cu acele reglementari".***

Avand in vedere ca, operatiunile de import definitive au fost derulate in anul 2005, in speta sunt aplicabile prevederile Legii 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei, care stipuleaza

Potrivit dispozitiilor art.76 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei:

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

Iar potrivit art.78 (1) din acelasi act normativ:

***" (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."***

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

***" (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."***

Iar potrivit art.148 din acelasi normativ:

*"(1) Cuantumul drepturilor de import se stabilește pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale."*

Ca urmare, valoarea in vama se determina si se declara de catre importator care este obligat sa depuna declaratie pentru valoarea in vama insotita de facturi si pentru care se naste datoria vamala la data depunerii declaratiei vamale.

Taxa pe valoarea adaugata in vama, aferenta importurilor, intra sub incidenta prevederilor Codului fiscal.

Astfel, potrivit art.126 (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data declaratiei de import :

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

Iar la art.131 din același act normativ se prevede:

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

În explicitarea art.131 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, a fost data Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.7/2006, publicată în Monitorul Oficial nr. 1043/29.12.2006, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2189/2006, 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 Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, precum și 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 statator 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 pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată în vama aferentă importului de software pe suporturi informatice la valoarea în vama se adaugă și valoarea softului așa cum este această menționată în factura externă emisă de furnizorul extern.

Ca urmare, în mod legal organele de control vamal au calculat taxa pe valoarea adăugată în vama aferentă importului de software, prin aplicarea prevederilor referitoare la baza de impozitare în cazul importului de bunuri, respectiv art.138 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, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României,**

*precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută".*

Referitor la susținerea societății potrivit căreia *"importurile respective au fost executate în baza unui plan de afaceri și a deciziei asociaților care la data respectivă au luat în calcul toate aspectele legale privind regimul importurilor și tariful vamal"* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât stabilirea diferentelor de TVA s-a făcut în baza Codului Fiscal, act normativ de rang superior deciziei directorului general al Direcției Generale a Vamelor, iar 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 importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, în conformitate cu prevederile actului normativ de bază și a fost emisă având în vedere Decizia nr. 368/1998.

Referitor la afirmația contestată conform căreia *"societatea nu a întocmit declarația vamală de import ci organele competente care aveau dreptul de a face acest lucru conform facturilor ce au însoțit importul (produsele au fost importate în sistem DDP), X platind taxele și TVA-ul cerut de aceștia la momentul respectiv"*, se reține că în conformitate cu prevederile art. 3 lit. t) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, în vigoare la data depunerii declarațiilor vamale de import ce fac obiectul procesului verbal de control nr. x ***"declarant – este persoana care întocmește și depune declarația vamală în nume propriu sau persoana în numele căreia este întocmită declarația vamală de către mandatar sau comisionar"***, raportul juridic cu autoritatea vamală creându-se prin intermediul declarației vamale depuse născându-se în conformitate cu prevederile art. 141 din Legea nr. 141/1997, o datorie vamală care potrivit art. 3 lit. l) din același act normativ, reprezintă ***"obligația unei persoane de a plăti drepturile de import sau de export"***.

Referitor la afirmația societății precum că *"acele sume la care se face referire în Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nu au fost cerute și publicate niciodată în decursul celor 4 ani de când s-a realizat importul și nu înțelege de ce s-au calculat penalitățile respective acum"*, se reține că în conformitate cu prevederile art. 100 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României ***"Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală"***, iar conform aceluiași art. alin. 3 ***"Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispune"***

Mai mult, răspunderea privind exactitatea datelor înscrise în declarația vamală și plasarea mărfurilor sub regimul vamal solicitat revine în exclusivitate importatorului sau reprezentantului acestuia, în conformitate cu dispozițiile art. 40 din HG nr. 1114/2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, în vigoare la data depunerii declarațiilor vamale de import, care prevăd:

***Art. 40 - Declarația vamală în detaliu, semnată de importator, de exportator sau de reprezentantul acestuia, are valoarea unei declarații pe propria răspundere a acestuia în ceea ce privește:***

***a) exactitatea datelor înscrise în declarația vamală;***

***b) autenticitatea documentelor anexate la declarația vamală;***

***c) plasarea mărfurilor sub regimul vamal solicitat"***.

În consecința, regimul vamal solicitat fiind de import definitiv sunt aplicabile prevederile art. 64 alin. (1) și (2) din Legea nr. 141/1997 conform cărora "importul constă în intrarea în țară a mărfurilor străine și introducerea acestora în circuitul economic" și "la importul mărfurilor, autoritatea vamală realizează procedura de vămuire și de încasare a datoriei vamale aferente drepturilor de import....", iar solicitarea contestată cu privire la restituirea bunurilor nu poate fi reținută.

Potrivit celor reținute în decizie se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în vamă.

În ceea ce privește majorările de întârziere stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisă în baza procesului verbal de control nr. x, întocmite de reprezentanții Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale București, acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut că datorat debitul în suma de x lei 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 prevede:

*"(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 în suma de x lei aferente, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 3 lit. e), art. 64 alin. (1) și (2) art. 76, art. 78, art. 141 alin. (1) și (2) și art.148 (1) din Legea nr.141/1997, art. 40 din HG nr. 1114/2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, art. art.126 alin. (2) art.131 și art.138 alin (1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art.284 din Codul vamal al României, aprobat prin Legea nr.86/2006, art. 660, alin. (1) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României aprobat prin H.G. nr. 707/2006, art.10 alin 1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.877/2005, Deciziei nr.7/2006 a CFC, art.119, 120 și 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SRL pentru suma totală de x lei, reprezentând:

- |                                   |          |
|-----------------------------------|----------|
| - TVA în vamă                     | - x lei; |
| - majorări de întârziere aferente | - x lei. |

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.