

depuse la dosarul cauzei.

Apărătorul recurentei - pârâte apreciază că hotărârea primei instanțe a fost dată cu aplicarea greșită a legii, întrucât taxele în speță erau datorate și pentru softul importat.

De asemenea, decizia Comisiei Centrale nu vine să modifice un act normativ, fiind aplicabilă de la data intrării în vigoare a actului interpretat, iar organele fiscale au aplicat nu numai decizia în speță cât și prevederile Codului Fiscal.

Consilier juridic X, reprezentant al recurentelor - pârâte Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X și Autoritatea Națională a Vamilor, pune de asemenea concluzii de admitere a recursurilor declarate, cu referire la motivele scrise depuse la dosarul cauzei.

Având cuvântul, avocatul X solicită respingerea recursurilor declarate, opinând că sentința atacată este temeinică și legală, aceasta fiind dată cu aplicarea principiului neretroactivității.

Apărătorul intimat - reclamante precizează că în situația în speță nu se regăsește nici una din cele două excepții de la acest principiu, raportului juridic încheiat aplicându-i-se actele normative în vigoare la acea dată.

Apărătorul intimat depune concluzii scrise la dosarul cauzei.

CURTEA

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin acțiunea introductivă înregistrată la 6 X 2007 pe rolul Curții de Apel X, reclamanta X - Sucursala X, a chemat în judecată pe pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de Soluționare a Contestațiilor, solicitând instanței ca

prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună obligarea pârâtei să emită decizia de soluționare a contestației formulate împotriva deciziei de regularizare nr. X/CUI/0108.2007 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operații, ni Vamale X și împotriva Procesului verbal de control nr. X/SAV/01.08.07 emis de aceeași autoritate.

În motivarea acțiunii, reclamanta a aratat că prin actele atacate s-au stabilit în sarcina sa obligații de plata suplimentare în cuantum total de X lei.

A precizat reclamanta că împotriva deciziei a formulat contestație potrivit art. 205 coroborat cu art. 2)9 alin. 1 lit. c din OG nr. 92/2003, însă Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu a soluționat contestația în termenul legal, devenind astfel incidente dispozițiile art. 2 alin. 1 lit. g din Legea nr. 554/2004 privind refuzul nejustificat de rezolvare a unei cereri.

La termenul de judecată din 8 X 2008 reclamanta a procedat la modificarea acțiunii introductivă de instanță, în sensul completării acesteia cu solicitarea de a se anula și Decizia nr. X/07 X .2007 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală în îndeplinirea obligației sale de soluționare a contestației formulate, precum și suspendarea executării actelor administrative atacate prin prezenta acțiune.

Reclamanta a arătat că prin decizia în speță s-a respins contestația formulată în ce privește suma de X lei, stabilită în legătură cu importul unui CD și a fost suspendat capătul de contestație privind suma de X lei stabilită în legătură cu cheltuielile de transport ale unei turbine, pe lângă pronunțarea unei soluții definitive pe lângă penală sub aspectul realității facturii externe depuse în vamă.

Reclamanta a susținut că decizia emi să este nelegală, întrucât, la importul CD-ROM, valoarea în vamă este determinată numai în funcție de valoarea suportului informatic și nu în funcție de valoarea datelor pe care acesta le conține, respectiv valoarea softului.

În ceea ce privește suspendarea soluționării contestației pentru capătul de cerere privind suma de X lei, reclamanta apreciază că și aceasta este nelegală, deoarece în cauză nu sunt aplicabile dispozițiile art. 214 alin. 1 lit. b din Codul de Procedură Fiscală.

Prin încheierea de ședință din 4 X 2008 , în temeiul art. 246 din Codul de Procedură Civilă, instanța a luat act de renunțarea reclamantei la judecarea cererii de suspendare.

Prin sentința civilă nr. 1762 din 10 iunie 2008 a Curții de Apel X - Secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal a fost admisă excepția de prematuritate invocată de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, fiind respinsă în consecință acțiunea formulată de reclamantă în ceea ce privește suma de X lei.

Instanța a admis în parte acțiunea reclamantei astfel cum a fost modificată la 7 X 2007, anulând în parte procesul verbal de control nr. X/SAV/01.08.2007 și Decizia nr. X/CUI/01 X.2007 emise de Autoritatea Națională a Vămirilor - Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vama X , precum și Decizia nr. X/07.X.2007 a Agenției Naționale de Administrare Fiscală în ce privește suma de X.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța a reținut că prin Procesul verbal și Decizia nr. X din 01.X.2007 s-a reținut de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X obligația de plată la bugetul de stat a sumei de X lei, constând în taxe vamale, comision vamal și TVA cu majorările de întârziere aferente pentru softul importat al turbinei c o gaze.

La data importului, 15.X.2005, reclamantei a achitat drepturile de import aferente CD-ROM ca suport informatic, respectiv X lei, fără a achita drepturile de import aferente softului, care se cifrează la X Euro.

A mai reținut prima instanță că prin Decizia nr. X/16.X.1998 în vigoare la data importului, s-a stabilit că pentru determinarea valorii în vamă a suporturilor informatice importate, conținând date sau instrucțiuni, se va ține seama numai de costul sau de valoarea suportului în brmat propriu-zis. Valoarea în vamă nu va cuprinde costul ori valoarea datelor sau instrucțiunilor pe care le conține, în condițiile în care acest cost ori această valoare este distinctă de costul ori de valoarea suportului informatic.

A mai reținut instanța că prin Ordinul nr. 5720/12.04.2006 s-a

abrogat această decizie și s-a emis decizia Comisiei fiscale centrale nr. 7/2006, aprobată prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. X/19.X.2006, publicat în Monitorul Oficial nr. 1043 din 29 decembrie 2006.

Prin această decizie se dispune că importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Examinând incidența în cauză a acestei decizii, instanța a apreciat că aceasta își produce efecte juridice pentru viitor și nu pentru trecut, nefiind aplicabilă la data importului, când opera decizia nr. X/16 X 1998 a Direcției Generale a Vămilelor.

Astfel, nu se poate retine aplicarea prevederilor Deciziei nr. X/2006 cu caracter retroactiv, câtă vreme aceasta explicitare nu era în vigoare și nu era cunoscută.

În ce privește excepția de prematuritate, prima instanță a constatat că reclamanta nu a solicitat prin acțiune obligarea la soluționarea capătului 2 de cerere, ci anularea actelor administrativ fiscale, motiv pentru care nu se poate proceda la anula rea în tot a actelor administrative și atacate câtă vreme organul de soluționare nu s-a pronunțat asupra fondului contestației.

Împotriva acestei hotărâri au formulat recurs Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, în numele și pentru Autoritatea Națională a Vămilelor, precum și Agenția Națională de Administrare Fiscală, criticând soluția pronunțată pentru netemeinicie și nelegalitate.

Prin recursul declarat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X s-a susținut că intimata - reclamantă nu se poate prevala de prevederile Deciziei nr. X/1998, întrucât obligațiile stabilite în sarcina sa sunt reglementate prin Legea nr. 571/2003.

Potrivit prevederilor cuprinse în capitolul I, dispozițiile acestui act normativ prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului Fiscal.

Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută de Acordul privind aplicarea art. 7 al Acordului General pentru Tarife și Comerț (G.A.T.T.), încheiat Geneva la 1 1979, la care

România este parte.

Potrivit dispozițiilor art. 1 din acest act normativ, valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit.

A mai susținut recurenta că pentru lămurirea înțelesului art. 131 din Legea nr. 571/2003 a fost emisă Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 7/2006, care precizează că importul de software pe suporturi informatice se consideră, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, import de bunuri.

Aprecierea instanței cu privire la decizia în speță este eronată, având în vedere faptul că aceasta a fost emisă în explicitarea unui text de lege, făcând astfel corp comun cu legea în baza căreia a fost dată și aplicându-se de la data intrării în vigoare a legii.

Agenția Națională de Administrare Fiscală a susținut prin recursul declarat că nu poate fi reținută motivarea instanței, deoarece produsul importat este un software și nu un compact disc așa cum susține reclamanta, iar CD-ul pentru ca ie societatea a înțeles să plătească taxa pe valoare adăugată este doar suportul pe care produsul a fost importat.

Apreciază recurenta că reclamanta avea obligația de a plăti TVA și pentru softul important, întrucât acesta intra în sfera de aplicare a prevederilor art. 128 alin. 1, art. 129 alin. 1 și art. 131 din Legea nr. 571/2003.

Recurenta a considerat eronată motivarea instanței cu privire la decizia Comisiei centrale nr. 7/2006, având în vedere

faptul că această decizie este un act pentru explicitarea unor texte de lege și nu are caracterul unei modificări a actelor normative în vigoare.

Soluția instanței de fond este neîntemeiată cu atât mai mult cu cât organul de soluționare a contestațiilor nu a avut în vedere numai această decizie, ci și prevederile Codului Fiscal.

Examinând cauza prin prisma motivelor invocate în recursuri și a apărărilor formulate, ținând seama de înscrisurile depuse la dosar și de normele aplicabile IN materia supusă analizei, Inalta Curte constată că recursurile fondat, pentru considerentele ce vor fi expuse în continuare:

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr. 1X din 1 X 2007 emisă în baza procesului verbal nr. 1X din 1 X 2008, reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași au constatat că societatea intimată a importat, cu declarația vamală nr. X din 5 X 2005, un CD -ROM cu un soft pentru turbina de gas, în valoare totală de X EUR.

S-a reținut că valoarea suportului informatic este de X EUR, iar la data depunerii declarației vamale a fost achitată suma de X lei, taxă pe valoare adăugată în vamă, valoarea softului, respectiv X EUR nefiind inclusă în valoarea în vama.

Organele vamale au apreciat că societatea trebuia să achite la data importului taxa pe valoarea adăugată aferentă sumei de X EUR și au stabilit în sarcina acesteia șL mă de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în vamă aferentă importului CD-ROM - ului.

Potrivit art. 128 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal 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. 129 alin. 1 din același act normativ stipulează că se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

In conformitate cu art. 131 alin. 1 cuprins în Capitolul IV "Operațiuni impozabile", Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunii în speță, în înțelesul acestui titlu se consideră import de bunuri intrarea ce bunuri în România provenind dintr-un alt stat.

Derogările privind bunurile ce nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată sunt prevăzute de alin. 2-4 ale aceluiași text de lege și vizează bunurile aflate în răgim vamal suspensiv.

In interpretarea acestor prevederi precum și a art 2 din OUG nr. 17/2000, pct. 1.3 din normele de aplicare aprobate prin HG nr. 401/2001 și art. 4 alin. 1 din Legea nr. 345/2002, a fost emisă Decizia nr. 7/2006 a Comisiei fiscale centrale, aprobată prin Ordinul nr. 2189/2006 al Ministrului Finanțelor Publice, care prevede că, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri.

Este fără îndoială că o lege odată adoptată produce efecte numai pentru viitor, însă de la principiul nereactivității consacrat prin Constituția României s-au impus două mari excepții, și a nune cea privind aplicarea legii penale mai favorabile și normele interpretative.

Ipoteza normei interpretative nu este, în fond, o excepție de la neretroactivitatea legii, întrucât interpretarea general-obligatorie, ca orice interpretare de altfel, lămurește înțelesul normei interpretate, îl clarifică în funcție de diversitatea situațiilor pe care norma interpretată le reglementează.

Așadar, prin interpretare se explicitează conținutul pe care norma 1-a avut "ab initio", scopul acesteia fiind acele de a curma conflictele de interpretare, produse sau posibile.

Decizia nr. 7/2006 a Comisiei fiscale centrale reprezintă o normă interpretativă, astfel încât concluzia primei instanțe în sensul neaplicării acesteia în speța dedusă judecării este eronată.

Pe de altă parte, Decizia nr. X/1998, anterioară Legii nr. 571/2003, nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, în caz contrar aducându-se atingere principiului supremației legii, potrivit căruia legea nu trebuie să corespundă niciunei alte norme, în afară de cele cuprinse în Constituții?, iar toate celelalte acte juridice emise de organele starului nu pot să o abroge, modifice sau să deroge de la aceasta.

Cu alte cuvinte, legea, elaborată în conformitate și în spiritul Constituției, este superioară juridic tuturor actelor normative existente.

Obligația de plată a fost stabilită în sarcina reclamantei cu aplicarea prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, astfel încât nu se poate retine că prin Decizia nr. X/1998 s-ar fi instituit o derogare de la prevederile acesteia.

Pentru considerentele arătate, Inalta Curte apreciază că actele atacate de către reclamantă au fost emise cu respectarea prevederilor legale aplicabile, stabilindu-se în mod corect în sarcina acesteia suma de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată în vamă aferentă importului în speță și majorări de întârziere aferente.

În concluzie, rezultă că instanța de fond a pronunțat o hotărâre netemeinică și nelegală și, în temeiul art. 312 alin. 1 și alin. 3 din Codul de Procedură Civilă, recursurile vor fi admise, sentința atacată va fi casată, iar pe fond, va fi respinsă acțiunea reclamantei.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE

Admite recursurile declarate de Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, în numele și centru Autoritatea Națională a Vămirilor și Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva Sentinței Civile nr. X din 10 X 2008 a Curții de Apel București - Secția a VIII a Contencios Administrativ și Fiscal.

Casează sentința atacată și pe fond respinge acțiunea formulată

de reclamanta SC x - X, ca neîntemeiată.

Irevocabilă.

Pronuntata în ședință publică, astăzi 27 X 2009.