

R O M A N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.1698

Dosar nr.X

Ședința publică de la 01 iunie 2016

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de reclamanta S.C. „X.” S.R.L. (fostă .X.) împotriva Sentinței .X. din 16 noiembrie 2015 a Curții de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal, făcut în ședință publică, s-a prezentat recurenta-reclamantă S.C. „X.” S.R.L., prin avocat Laurențiu Boureanu, lipsind intimatele-pârâte Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Procedura de citare a fost legal îndeplinită.

S-a prezentat referatul cauzei de către magistratul-asistent care a învederat următoarele:

-recurenta-reclamantă nu a depus la dosar dovada achitării taxei judiciare de timbru și timbrul judiciar aferente căii de atac exercitate, deși a fost citată cu mențiune în acest sens;

-prezentul recurs a fost declarat și motivat cu respectarea termenului prevăzut de art. 301 din Codul de procedură civilă;

-la data de 27 mai 2016, intimata-pârâtă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. a depus la dosar, prin fax, întâmpinare care nu a fost comunicată recurentei-reclamante;

-intimata-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a depus la dosar la data de 31 mai 2016, prin fax, concluzii scrise.

Avocatul recurente-reclamante S.C. „X.” S.R.L. a depus la dosar dovada achitării taxei judiciare de timbru în cuantum de 20 lei și timbrul judiciar în valoare de .X. lei și, la interpelarea instanței, a precizat că a luat cunoștință de conținutul întâmpinării formulate de intimata-pârâtă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., cu ocazia studierii dosarului înaintea ședinței publice.

Nemaifiind cereri prealabile de formulat, Înalta Curte a constatat cauza în stare de judecată și a acordat cuvântul apărătorului părții prezente pentru a pune concluzii asupra recursului formulat de reclamanta S.C. „X.” S.R.L.

Având cuvântul, avocatul recurente-reclamante S.C. „X.” S.R.L. s-a referit cu precădere la motivul de recurs ce vizează necompetența teritorială a organului de control, apreciind că pentru controlul vamal competența aparține organului vamal de la sediul debitorului sau organului vamal de la punctul de încheiere a operațiunii vamale.

A susținut că instanța de fond, în rejudecare, în mod greșit a respins excepția necompetenței teritoriale a organului de control prin invocarea principiului simetriei, având în vedere că acest principiu, astfel cum s-a statuat și prin Decizia Curții Constituționale nr. 147/2007, vizează altă situație juridică decât prezenta cauză.

Pentru cele expuse, a considerat că necompetența organului vamal atrage nulitatea absolută a procesul-verbal de control.

O altă critică adusă sentinței recurate a constat în faptul că instanța de fond a reținut lipsa certificatelor de origine ale mărfii, înlăturând răspunsul experților la obiectivul nr. 2 și la obiectivul nr. 4, prin care se stabilise că fiecare camion care a transportat marfa a fost însoțit de documentele vamale necesare, inclusiv dovada de origine a produselor.

Pentru argumentele expuse și dezvoltate pe larg în cuprinsul cererii de recurs, a solicitat admiterea recursului, cu cheltuieli de judecată constând în onorariul avocatului achitat în primul ciclu procesual, taxele judiciare de timbru și onorariul expertizei achitat în al doilea ciclu procesual.

Înalta Curte, cu aplicarea art. 150 din Codul de procedură civilă, a declarat dezbaterile publice închise și a reținut cauza în pronunțare.

ÎNALTA CURTE

Deliberând asupra prezentului recurs,
Din examinarea actelor și lucrărilor dosarului, constată următoarele:

I. Procedura în fața primei instanțe

Obiectul acțiunii

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal sub nr. .X./2012, reclamanta S.C. .X. S.R.L. a solicitat, în contradictoriu cu Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, anularea procesului verbal de control nr. .X./2010 și a Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., precum și anularea Deciziei nr. 355/2011 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În motivarea acțiunii reclamanta a invocat atât încălcarea normelor de competență cât și reținerea greșită și situației de fapt de către organele de control.

Pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au formulat întâmpinări prin care au solicitat respingerea acțiunii.

Pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a invocat excepția prescripției dreptului material la acțiune, susținând că reclamanta a formulat acțiunea cu depășirea termenului de 6 luni prevăzut de art. 11 din Legea nr. 554/2004.

Pârâta a invocat și excepția inadmisibilității cererilor de anulare a procesului verbal de control nr. .X./2010 și a Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./2010, susținând că, potrivit art. 218 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, pe cale principală nu pot fi atacate decât deciziile emise în soluționarea contestației, anularea actelor administrativ fiscale subsecvente formând obiectul contestației administrative la organul fiscal competent.

Prin sentința civilă nr. X din 25 septembrie 2012, Curtea de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal a respins excepția prescripției dreptului material la acțiune și excepția inadmisibilității cererilor de anulare a Deciziei de regularizare a situației nr. .X./2010 și a Procesului verbal de control nr. .X./2010 emise de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Totodată, a respins acțiunea formulată de reclamanta S.C. .X. S.R.L., în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Prin Decizia nr. .X. din 27.06.2014, Înalta Curte de Casație și Justiție a admis recursul declarat de S.C. .X. S.R.L. împotriva Sentinței civile nr.X din 25 septembrie 2012, a casat sentința recurată și a trimis cauza spre rejudecare acele.X. instanțe.

Instanța de recurs a reținut, în esență, că judecătorul fondului și-a însușit apărarea autorității publice pârâte, în sensul că reclamanta, titulară a operațiunii de import/export, nu a formulat o cerere expresă și distinctă de declarația vamală pentru a

beneficia de prevederile art. 591 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993, declarația vamală nefiind suficientă în acest sens.

Înalta Curte a criticat această abordare excesiv de formalistă a raportului juridic dedus judecății, pentru că, potrivit art. 4 pct. 21 din Legea nr. 86/2006, privind Codul Vamal al României, „*actul cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal*”, este declarația vamală.

S-a apreciat că pentru dezlegarea cauzei era necesar să se verifice dacă declarația vamală cuprinde mențiuni care să exprime în mod neechivoc voința recurenteii - reclamante de încadrare în prevederile art. 591 din Regulamentul indicat mai sus, conținând toate informațiile necesare în acest sens, conform art. 33 alin. (1) din Legea nr. 86/2006, privind Codul Vamal al României.

În ceea ce privește fondul cauzei, curtea de apel a reținut că titularul operațiunii nu a făcut dovada originii comunitare a bunurilor supuse perfecționării pasive, pentru a beneficia de regimul de scutire parțială sau totală a drepturilor de import, conform art. 145 și următoarele din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului, de stabilire a Codului Vamal Comunitar.

Instanța de control judiciar a reținut că motivarea extrem de sumară pe care s-a fondat această concluzie preia sintetic apărarea autorității fiscale, fără o analiză efectivă a argumentelor reclamantei și nu răspunde exigențelor art. 261 alin. (1) pct. 5 din Codul de procedură civilă.

S-a apreciat că lipsa oricărei referiri concrete la probele analizate și la raționamentul propriu al instanței, care a dus la validarea punctului de vedere al pârâtelor, echivalează cu o necercetare a fondului cauzei, făcând imposibilă examinarea acestuia direct în calea extraordinară de atac.

În decizia instanței de control judiciar s-a precizat că prima instanță, cu ocazia rejudecării, pe lângă cele indicate în decizie de casare, urma să aibă în vedere și celelalte aspecte revelate în recursul reclamantei, inclusiv să repună în discuție proba cu expertiză judiciară de specialitate, în măsura în care, pentru

lămurirea împrejurărilor de fapt, va considera necesară opinia unor specialiști în domeniul fiscal – vamal, conform art. 201 alin. (1) Cod procedură civilă.

În rejudecare, cauza a fost înregistrată sub nr. .X./2012* pe rolul Curții de Apel .X..

Soluția instanței de fond

Prin Sentința .X. din 16 noiembrie 2015, Curtea de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal a respins excepția prescripției dreptului material la acțiune și excepția inadmisibilității capetelor de cerere privind anularea deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./2010 și a procesului-verbal de control nr. .X./2010, invocate prin întâmpinare.

Pe fondul cauzei a respins acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SC .X. SRL, în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, ca neîntemeiată.

Pentru a hotărî astfel, instanța de fond a reținut că prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./01.03.2010 emisă de fosta Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare: .X. lei cu titlu de taxe vamale, .X. lei majorări de întârziere aferente taxelor vamale, .X. lei cu titlu de T.V.A. și .X. lei cu titlu de majorări de întârziere aferente T.V.A..

Aceste obligații de plată au fost stabilite ca urmare a reverificării unor declarații vamale privind operațiunile de perfecționare pasivă desfășurate în perioada ianuarie 2008 – 31 decembrie 2008, constând în exporturi de materii prime și materiale către Ucraina și Republica Moldova și reimporturi de produse compensatoare.

Cu privire la *excepția prescripției dreptului material la acțiune* s-a constatat că decizia de soluționare a contestației a fost comunicată reclamantei la data de 31.08.2011 cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, iar termenul de 6 luni prevăzut de Legea nr. 554/2004 s-a împlinit la data 29.02.2012.

Reclamanta a formulat acțiunea la data de 29.02.2012, data depunerii acțiunii la oficiul poștal, așa cum rezultă de pe plicul atașat, astfel că acțiunea a fost formulată în termenul legal de prescripție, excepția invocată fiind respinsă.

În ceea ce privește *excepția inadmisibilității cererilor de anulare a procesului-verbal de control nr. .X./2010 și a Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./2010*, instanța de fond a apreciat că, deși potrivit art. 218 alin. 2 din Codul de procedură fiscală obiectul principal al cererilor în contencios administrativ fiscal îl constituie decizia de soluționare a contestației administrative, nu trebuie omis a se lua în considerare că aceasta constituie răspunsul la procedura prealabilă, reglementată cu caracter special de Codul de procedură fiscală, împotriva unui act administrativ fiscal.

Potrivit art. 8 alin. 1 din Legea nr. 554/2004, act normativ ce constituie dreptul comun în materie, obiectul acțiunii judiciare îl constituie anularea actului administrativ prin care se pretinde că a vătămat o persoană într-un drept al său sau într-un interes legitim, instanța competentă fiind îndreptățită potrivit art. 18 alin. 2 din același act normativ a se pronunța și asupra legalității operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecății.

Curtea de apel a reținut că reclamanta a contestat decizia de soluționare a contestației, decizia de regularizare ca act administrativ fiscal și raportul de control ca operațiune administrativă subsecventă, formulând critici de netemeinicie a impunerii sale suplimentare. În condițiile în care nu s-au formulat critici exclusive la decizia de soluționare a contestației, este legală și necesară contestarea și a actului administrativ fiscal și a operațiunii administrative subsecvente, astfel că excepția inadmisibilității acestor cereri a fost respinsă ca neîntemeiată.

Cu privire la *necompetența organului vamal*, instanța de fond a constatat că autoritatea vamală pârâtă a executat un control ulterior al declarațiilor vamale în conformitate cu art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României și art. 78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 a Consiliului de stabilire a

Codului Vamal Comunitar. Aceste norme conferă competență autorităților vamale, ca după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarația vamală, să poată controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu mărfurile din declarațiile vamale.

Ca urmare, s-a reținut că declarațiile vamale și operațiunile de vămuire în sine a produselor supuse perfecționării pasive importate de reclamantă au fost depuse și respectiv încheiate la Biroul vamal .X., organ vamal la care reclamanta prin reprezentant a depus toate documentele relevante operațiunii, și care a acordat liberul de vamă.

În această situație, potrivit principiului simetriei, același organ vamal era îndrituit a exercita și controlul ulterior al declarațiilor vamale depuse de reclamantă. Împrejurarea că potrivit normelor legale, controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte ori deține informații în legătură cu acestea sau poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există, nu conferă competență de control exclusivă organului vamal de la sediul declarantului.

Pe fond, prima instanță a constatat că autoritatea vamală a reținut că drepturile vamale se calculează conform art. 151 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, pentru că titularul operațiunii nu a îndeplinit formalitățile necesare pentru plasarea sub incidența normei derogatorii impuse în art. 591 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 privind dispozițiile de aplicare a Regulamentului nr. 2913/1992.

Potrivit art. 591 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal

Comunitar, “scutirea parțială de drepturi de import prin luarea costului operației de transformare ca bază a valorii dreptului se acordă la cerere.

Autoritățile vamale refuză calcularea scutirii parțiale de la plata drepturilor de import în conformitate cu prezenta dispoziție dacă s-a stabilit, înainte de punerea în liberă circulație a produselor compensatorii, că punerea în liberă circulație, cu o rată a drepturilor egală cu zero, pentru mărfurile de export temporar neoriginare din Comunitate, în sensul secțiunii 1 capitolul 2 titlul II din cod, nu avea alt motiv decât să beneficieze de scutirea parțială acordată în conformitate cu prezenta dispoziție.”

Au fost apreciate ca relevante și Instrucțiunile CE de aplicare a Titlului III “Regimuri vamale economice” a Regulamentului Comisiei (CEE) nr. 2454/93 din 2 iulie 1993 de implementare a Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, publicate în Jurnalul Oficial C 269 din 24.09.2001, unde se regăsesc precizări suplimentare referitoare la modul de calcul al drepturilor de import luând costurile de perfecționare ca bază a valorii în vamă.

Potrivit acestora “titularul poate cere ca exonerarea parțială a drepturilor de import să fie autorizată luând costurile de perfecționare ca baza valoare în vamă. Totuși, metoda de taxare la plus valoare nu poate fi aplicată dacă, înainte de plasarea sub regimul de perfecționare pasivă, mărfurile de export temporar care nu sunt de origine comunitară au fost puse în liberă circulație cu drepturi de import egale cu zero.

În aceste condiții, s-a reținut, că pot apare următoarele situații:

- taxarea la plus valoare se aplică pentru o marfă de export temporar supusă unor drepturi „*erga omnes*” (taxelor normale) egale cu zero. Prin urmare, metoda de taxare la plus valoare poate fi utilizată numai dacă mărfurile de export temporar sunt de origine comunitară;

- taxarea la plus valoare se aplică pentru o marfă de export temporar supusă unor drepturi de import preferențiale egale cu

zero. Prin urmare, metoda de taxare la plus valoare poate fi utilizată numai dacă: mărfurile de export temporar sunt de origine comunitară, sau mărfurile de export temporar au fost puse în liberă circulație cu drepturi de import mai mari decât zero.

Din interpretarea coroborată a dispozițiilor legale enunțate a rezultat că, pentru a beneficia de scutirea parțială de drepturi de import, prin luarea în considerare a costurilor de perfecționare ca valoare în vamă, titularul unei autorizații de perfecționare pasivă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

- să formuleze o cerere în acest sens;
- să facă dovada, fie că mărfurile de export temporar sunt de origine comunitară, fie că mărfurile de export temporar au fost puse în liberă circulație cu drepturi de import mai mari decât zero.

Instanța de fond a reținut că operațiunile comerciale de perfecționare pasivă derulate de reclamantă și supuse reverificării de către organele vamale se încadrează în categoria celor care pot beneficia de scutire parțială de drepturi de import (acest aspect fiind confirmat și de expertiza efectuată în cauză și nu este contestat nici de pârâtă).

În ceea ce privește condiția referitoare la formularea unei cereri de către societatea reclamantă, instanța a reținut că prin decizia nr. .X./27.06.2014 a ÎCCJ s-a constatat că pentru a verifica îndeplinirea acestei condiții, este necesar să se verifice dacă declarațiile vamale cuprind mențiuni care să exprime în mod neechivoc voința reclamantei de încadrare în prevederile art. 591 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 și dacă acestea conțin toate informațiile necesare în acest sens, conform art. 33 alin. 1 din Codul Vamal al României.

Din expertiza tehnică efectuată în cauză a rezultat că declarațiile vamale au fost completate corespunzător de către reclamantă, organul vamal având informațiile necesare din care să rezulte regimul vamal aplicat (perfecționarea pasivă), precum și modul de calcul al datoriei vamale.

Astfel, potrivit concluziilor expertizei, în toate declarațiile vamale supuse reverificării, căsuța 37 din declarația vamală, care

se referă la indicarea regimului vamal, a fost completată corespunzător (în căsuța a fost înscris codul 6121 care semnifică introducerea în consum simultan cu punerea în circulație a unui produs exportat în cadrul regimului normal de perfecționare pasivă).

De asemenea, au fost completate corespunzător și căsuțele din declarațiile vamale referitoare la informațiile valorice ale operațiunii (căsuța 12 –Elemente pentru valoare, 22 – Moneda și valoarea totală facturată, 42 – Preț articol, 46 – Valoare statistică, 47 – Calcularea impunerilor).

În căsuța 44 – Mențiuni speciale/Documente prezentate/Certificate și autorizații au fost înscrise prin codificare și documentele prezentate în susținerea declarațiilor și a calculelor efectuate.

Având în vedere considerentele deciziei de casare, concluziile raportului de expertiză, precum și faptul că în cuprinsul Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 nu se regăsește niciun formular tip pentru solicitarea aplicării regimului de taxare la plus valoare prevăzut la art. 591, curtea de apel a apreciat că această condiție este îndeplinită în speță.

Cu privire la cea de-a doua condiție, instanța de fond a arătat că metoda de taxare la plus valoare poate fi utilizată numai dacă solicitantul face dovada că: mărfurile de export temporar sunt de origine comunitară sau mărfurile de export temporar au fost puse în circulație cu drepturi de import mai mari decât zero.

În speță, mărfurile exportate temporar de către reclamantă în Ucraina și Republica Moldova nu erau de origine comunitară, aspect recunoscut de către reclamantă, context în care, reclamanta trebuia să facă dovada că pentru acele mărfuri s-au achitat drepturi de import mai mari decât zero.

Pentru a face această dovadă reclamanta ar fi trebuit să atașeze declarațiilor vamale documente certificate de autoritățile vamale din statele comunitare în care s-au efectuat respectivele importuri de mărfuri extracomunitare.

Analizând înscrisurile atașate declarațiilor vamale instanța a constatat că nu se regăsesc documente din care să rezulte că pentru mărfurile care nu erau din comunitate s-au achitat drepturi de import mai mari decât zero, aceste dovezi nefiind depuse de către reclamantă nici în procedura administrativă, nici în fața instanței de judecată.

În ceea ce privește Declarațiile furnizorului din data de 29.03.2010 (.X. SpA), atașate contestației administrative și în care sunt specificate nivelul taxelor vamale, TVA-ului și altor taxe achitate în momentul importului în Uniunea Europeană pentru mărfurile care nu erau de origine comunitară, instanța a reținut că nu pot fi luate în considerare întrucât nu sunt certificate de către autoritățile vamale din statul în care se pretinde că s-ar fi realizat importul.

În aceste condiții, contrar opiniei expertului, instanța de fond a reținut că reclamanta nu a făcut dovada îndeplinirii celei de-a doua condiții, respectiv nu a făcut dovada că pentru mărfurile de origine necomunitară, exportate temporar, s-au achitat taxe de import mai mari decât zero.

De asemenea, curtea de apel a apreciat că erau îndeplinite condițiile pentru realizarea unui control ulterior, reverificarea declarațiilor depuse de reclamantă având loc tocmai datorită faptului că existau suspiciuni că aplicarea dispozițiilor legale s-a făcut pe baza unor informații incomplete sau inexacte (lipsa unor documente care să justifice aplicarea unui anumit regim vamal reprezintă o informație incompletă), astfel că punctul de vedere al expertului nu a fost reținut.

În concluzie, instanța de fond a respins acțiunea reclamantei ca neîntemeiată, apreciind că actele administrativ fiscale contestate sunt temeinice și legale.

Recursul exercitat în cauză

Împotriva sentinței .X./16 noiembrie 2015 a Curții de Apel .X., a formulat recurs reclamanta S.C. „.X.” S.R.L. – fosta S.C. .X. SRL, prin care a solicitat admiterea recursului, modificarea sentinței recurate în sensul admiterii acțiunii, astfel cum a fost formulată.

În dezvoltarea motivelor de recurs, recurenta arată că în mod greșit a respins instanța de fond excepția de necompetență teritorială a organului de control ce a întocmit actele contestate fără a analiza temeiul juridic invocat prin acțiune, reținând greșit principiul simetriei care se referă la altceva.

Cu privire la procesul verbal de control, expertul desemnat în cauză a stabilit că actul de control este eronat și nu există premisele pentru declanșarea unui control vamal ulterior, iar societatea și-a îndeplinit obligațiile ce-i reveneau, dar instanța contrazice punctul de vedere al expertului, cu alte cuvinte, „s-a efectuat degeaba expertiza” încălcând astfel dispozițiile art. 211 – 212 Cod procedură civilă.

În opinia expertului, aspectele reținute ca deficiențe de organul de control referitoare la lipsa unei cereri scrise și a dovezilor de origine a mărfurilor exportate nu se circumscriu situațiilor prevăzute de lege care să justifice regularizarea drepturilor vamale printr-un control ulterior și organul de control era în posesia informațiilor și documentelor referitoare la originea mărfurilor importate.

Ca urmare, rezultă că au fost îndeplinite obligațiile în raport cu autoritățile vamale române, procesul – verbal contestat fiind netemeinic.

Intimata Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. a formulat întâmpinare la recursul declarat de S.C. „X.” S.R.L. , invocând excepția nulității recursului în raport cu dispozițiile art. 302¹ alin. 1 lit. c Cod procedură civilă, iar pe fond a solicitat respingerea recursului.

Și intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală a formulat întâmpinare prin care a solicitat, în esență, respingerea recursului ca nefondat pentru aceleași argumente expuse pe larg în primul ciclu procesual.

Hotărârea instanței de recurs

Analizând sentința recurată în limita criticilor formulate prin raportare la probatoriul administrat și dispozițiile legale incidente se constată că recursul este nefondat.

Cu privire la excepția nulității recursului, invocată de intimata Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice „X.”, se constată că motivele de recurs invocate de recurent pot fi încadrate în raport de dispozițiile art. 306 pct. 3 Cod procedură civilă, pe dispozițiile art. 304 pct. 9 raportat la art. 304¹ Cod procedură civilă, astfel că în cauză nu se poate reține incidența dispozițiilor art. 302¹ alin. 1 lit. c Cod procedură civilă.

Motivele de recurs dezvoltate de recurenta S.C. „X.” S.R.L., vizează două aspecte, și anume 1.competența teritorială a organului de control și reținerea greșită a principiului simetriei; 2.modul de apreciere a probelor de către instanță, respectiv expertiza efectuată prin raportare la dispozițiile art. 211 – 212 Cod procedură civilă.

Cu privire la primul motiv de recurs, vizând necompetența teritorială a organului de control, se reține că prin sentința civilă nr. 297/2012, pronunțată în primul ciclu procesual, instanța s-a pronunțat în sensul respingerii excepției, apreciind că organul vamal care a efectuat controlul ulterior era competent, ținând cont atât de dispozițiile Codului vamal, de art. 78 din „Regulamentul nr. 2913/1992 (CEE) cât și de principiul simetriei.

În recursul declarat împotriva sentinței menționate de recurenta S.C. „X.” S.R.L. nu au fost formulate critici pe acest aspect, decizia de casare vizând doar aspecte de fond ce trebuiau lămurite în rejudecare cu respectarea dispozițiilor art. 315 Cod procedură civilă.

Chiar dacă se trece peste acest aspect, susținerile recurenteii sunt nefondate, având în vedere că, competența autorității vamale la care recurenta a depus documentele comerciale cu datele privind operațiunea de import – export, este dată de dispozițiile art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României și art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului de Stabilire a Codului Vamal Comunitar.

Recurenta arată că instanța de fond nu a analizat temeiul de drept invocat în susținerea excepției, având în vedere că prin acțiunea formulată și precizările făcute la f. 79 dosar fond vol. I, temeiul de drept invocat este art. 14 alin. 2 lit. c, art. 100 alin. 2 teza a II-a din Codul vamal al României, Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 7521/2006 precum și H.G. nr. 110/2004, iar în opinia sa, în condițiile în care sediul societății era la .X., DRAOV Brașov prin DJAOV Sibiu avea o competență exclusivă în efectuarea controlului vamal.

Este de reținut că recurentul – reclamant, în acțiunea formulată a indicat dispozițiile art. 14 (2) lit. c) din Codul Vamal, care prevăd că autoritatea vamală poate efectua investigații, supravegheri și verificări în cazul în care sunt semnalate situații de încălcare a reglementărilor vamale dar, omite dispozițiile art. 14 alin. 1 potrivit căruia „Autoritatea vamală poate controla mărfurile supuse reglementărilor vamale, în orice loc s-ar afla pe teritoriul țării. Pe durata controlului și verificărilor efectuate de personalul vamal cu atribuții în acest domeniu, se pot reține, potrivit legii, de la persoanele fizice și juridice, documente de orice natură și pe orice fel de suport, care pot facilita îndeplinirea misiunii de control”.

La titlul IV capitolul VI din Codul vamal, în vigoare la data efectuării controlului, este reglementat controlul ulterior al declarațiilor, iar în dispozițiile art. 100 alin. 2 se arată că „autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri . Controlul mărfurilor se face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane intrereseate...” Autoritate vamală în sensul art. 4 pct. 3 din Codul vamal este „autoritate investită, în principal, cu aplicarea reglementărilor vamale”.

Potrivit art. 1 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, aprobate prin Ordinul vicepreședintelui Agenția Națională de Administrare Fiscală nr. 7521/2006, „activitatea de supraveghere și control vamal ulterior

se exercită de Autoritatea Națională a Vănilor prin Direcția de supraveghere și control vamal și prin structurile aferente de coordonarea acestora pe linia de specialitate din cadrul direcției regionale vamale, respectiv serviciile de supraveghere și control vamal și birourile vamale”, iar prin H.G. nr. 110/2009, art. 4 privind organizarea și funcționarea Autorității Naționale a Vănilor sunt enumerate atribuțiile Autorității.

De asemenea, potrivit art. 78 alin. 1 și 3 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar „Autoritatea vamală din oficiu sau la cererea declarantului, poate modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri; (3) Atunci când revizuirea unei declarații sau a unui control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând cont de orice informație nouă de care dispune”.

Analizând dispozițiile legale naționale și comunitare arătate, se constată că procesul – verbal de control, încheiat la data de 1 martie 2010, a fost întocmit cu respectarea dispozițiilor art. 14 alin. 1 raportat la art. 4 pct. 3, art. 100 alin. 1 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României (în vigoare la data efectuării controlului), art. 78 alin. 1 și 3 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 al Consiliului de instituire al Codului Vamal Comunitar dar și de Normele metodologice privind realizarea, supravegherea și controlului vamal ulterior aprobate prin Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 7521/2006, norme ce conferă competența autorității vamale să efectueze controale ulterioare fără a stabili competența exclusivă a organelor vamale de la sediul declarantului.

Instanța de fond nu a respins criticile reclamantului vizând necompetența teritorială a organelor vamale, exclusiv, pe principiul simetriei ci, având în vedere că normele legale evocate nu conferă o competență de control exclusivă a organului vamal

de la sediul declarantului, principiul simetriei fiind enumerat ca un argument suplimentar având în vedere că la Biroul Vamal .X. au fost depuse toate documentele și a acordat liberul la vamă, raționamentul juridic expus în considerentele sentinței recurate, fiind corect în raport de dispozițiile legale evocate anterior.

A doua critică formulată de recurentă, vizează greșita apreciere a probatoriului administrat în cauză, respectiv faptul că instanța era obligată să țină cont de expertiza efectuată.

Această critică nu poate fi reținută, având în vedere că aprecierea probatoriului este operațiunea logico – juridică de evaluare a tuturor probelor de către instanța de judecată fără a putea reține, așa cum susține recurenta, că opinia expertului exprimată în concluziile expertizei „este obligatorie pentru instanță” sau că expertiza „s-a făcut degeaba”, în caz contrar.

În cauză, probele au fost administrate cu respectarea dispozițiilor art. 167 Cod procedură civilă, iar Codul de Procedură civilă nu conferă o forță probantă superioară expertizei în raport cu celelalte probe, aprecierea probelor fiind atributul exclusiv al judecătorului, expertul fiind abilitat să-și expună punctul de vedere cu privire la „împrejurări de fapt” conform competenței stabilite de O.G. nr. 2/2000, interpretarea și aplicarea legii fiind atributul instanței de judecată investită conform dispozițiilor legale. Obiectivele expertizei, încuviințate de instanță prin încheierea din 21 ianuarie 2013 vizează împrejurări de fapt, în sensul art. 201 Cod procedură civilă, iar concluziile de care face vorbire recurenta, în sensul că „actul de control este eronat, că nu există premisele cerute pentru declanșarea unui control vamal ulterior” depășesc atribuțiile expertului stabilite de instanță.

Fără a relua situația de fapt, necontestată de recurentă și expusă pe larg de instanța de fond, în concordanță cu concluziile expertizei, se constată că nu a fost dovedită originea comunitară a mărfurilor exportate temporar (mărfuri originare din China, Indonezia sau Tailanda), fapt precizat chiar de recurentă prin contestația administrativă (fil. 135 – 144 vol. 1 dosar fond) și, nu au fost furnizate dovezi din care să rezulte că pentru acele mărfuri

au fost achitate drepturile de import mai mari de zero, respectiv documente certificate de autoritățile vamale din statele comunitare prevăzute de art. 591 din Regulamentul CEE nr. 2454 al Comisiei din 2 iulie 1993 privind aplicarea Regulamentului CEE nr. 2913/1992 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar.

Recurenta susține că instanța a reținut greșit lipsa documentelor care atestă originea comunitară a mărfurilor exportate, cu încălcarea dispozițiilor art. 129 alin. 5 Cod procedură civilă, în sensul că acest aspect nu a fost pus în discuția părților și nu a fost invocat de pârât, susținere ce nu are un fundament real în condițiile în care prin actele contestate s-a reținut lipsa dovezilor privind originea mărfurilor exportate temporar, iar din întreg probatoriul administrat în cauză nu rezultă faptul contestat de recurentă care avea posibilitatea, în condițiile art. 305 Cod procedură civilă, să administreze probe până la închiderea dezbaterilor. În condițiile în care nu s-a făcut dovada originii comunitare a mărfurilor exportate sau achitarea taxelor de import mai mari de zero pentru mărfurile necomunitare, exportate temporar, alegațiile recurente cu privire la încălcarea de către instanța de fond a dispozițiilor art. 129 pct. 5 Cod procedură civilă, nu pot fi reținute.

Față de considerentele de fapt și drept expuse, Înalta Curte în temeiul dispozițiilor art. 312 Cod procedură civilă raportat la art. 20 din Legea nr. 554/2002, va respinge ca nefondat recursul declarat de reclamanta S.C. „X.” S.R.L. (fostă .X.) împotriva Sentinței .X. din 16 noiembrie 2015 a Curții de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de reclamanta S.C. „X.” S.R.L. (fostă .X.) împotriva Sentinței .X. din 16 noiembrie 2015 a Curții de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 01 iunie 2016 .

XXXX