

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

DECIZIA nr.3080

Dosar nr.204/57/2012

Ședința publică de la 27 iunie 2014

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

S-a luat în examinare recursul declarat de S.C. .X. S.R.L împotriva sentinței civile nr..X. din 25 septembrie 2012 a Curții de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică a răspuns recurenta –reclamantă S.C. .X. S.R.L., prin avocat .X., lipsind intimatele – pârâte Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Procedura este legal îndeplinită.

Magistratul asistent a prezentat referatul cauzei, învederând că recursul este declarat și motivat cu respectarea termenului prevăzut de lege, precum și faptul că este legal timbrat.

Înalta Curte constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul asupra cererii de recurs.

Recurenta - reclamantă, prin apărător, solicită admiterea recursului, casarea sentinței recurate și trimiterea cauzei spre rejudecare la aceeași instanță, arătând, în esență, că declarația vamală este suficientă pentru derularea operațiunii vamale, nefiind necesară o cerere expresă pentru acordarea unui regim vamal preferențial.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1.Circumstanțele cauzei

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. .X. S.R.L, în contradictoriu cu pârâtele Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a solicitat anularea procesului verbal de control nr..X./2010 și a Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./2010 întocmit și respectiv 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 soluționarea contestației administrative întocmită de reclamantă.

În motivarea cererii, reclamanta a invocat necompetența Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în efectuarea controlului, arătând că direcțiile regionale/județene au o competență teritorială prestabilită în funcție de sediul debitorului, iar delegarea atribuțiilor se poate efectua numai în mod expres prin ordin al conducătorului Autorității Naționale a Vămirilor. În speță, sediul societății este în .X., astfel că, în opinia reclamantei, competența de control revenea Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., aspect ce rezultă și din următorul control efectuat reclamantei.

Reclamanta a arătat că potrivit art.591 din Regulamentul CEE nr. 2454, regimul vamal preferențial se acordă la cerere importatorului, însă în legislația română vamală nu este prevăzut un formular special pentru acordarea acestui regim preferențial, singurul document acceptat în vamă fiind declarația vamală.

A susținut că societatea reclamantă a respectat toate cerințele privind întocmirea declarațiilor vamale, fapt atestat chiar de lucrătorul vamal prin efectuarea mențiunii „CD conform”, ceea ce

atestă conformitatea documentelor prezentate cu cele cuprinse în conținutul declarației vamale.

De asemenea, controlul vamal ulterior s-a efectuat în baza aceleiași documentații care a fost prezentată în vamă împreună cu declarația vamală, inspectorii vamali neanalizând vreun alt document suplimentar în legătură cu operațiunile de export temporar/reimport. Or, cererea importatorului nu se poate manifesta decât în cadrul acestei declarații vamale, prin indicarea în concret a regimului vamal solicitat, introducerea de formulare suplimentare contravenind măsurilor de simplificare a procedurilor vamale pe care România le-a implementat în vederea integrării în Uniunea Europeană.

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

În susținerea punctului său de vedere, 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.

Pe fondul cauzei, pârâtele au susținut că, la momentul efectuării controlului ulterior, organele vamale au constatat că scutirea parțială de drepturi de import prin luarea costului operației de transformare ca bază a valorii drepturilor nu poate fi aplicată întrucât în setul de documente depuse împreună cu declarațiile vamale nu s-au regăsit cereri ale titularului operațiunii astfel cum impune art.591 din Regulamentul CEE nr. 2454, nici dovezi ale originii mărfurilor exportate temporar sau documente

care să demonstreze punerea lor în liberă circulație cu o rată a drepturilor de import mai mare decât zero, stare de fapt ce demonstrează legalitatea și temeinicia actelor administrativ fiscale contestate.

2. Soluția primei instanțe

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 regularizarea 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..

Pentru a pronunța soluția, instanța de fond a reținut că decizia de soluționare a contestației a fost comunicată reclamantei la data de 31 august 2011 cu scrisoare recomandată, cu confirmare de primire, iar termenul de 6 luni prevăzut de art. 11 alin.(1) lit. a din Legea nr.554/2004 s-a împlinit la 29 februarie 2012, dată la care reclamanta a depus acțiunea la oficiul poștal.

Referitor la 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, în raport de dispozițiile art. 218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală și art. 8 alin.(1) și 18 alin.(2) din Legea nr.554/2004, a constatat 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.

Prin urmare, în condițiile în care reclamanta nu a formulat critici exclusive la decizia de soluționare a contestației, instanța de

fond a apreciat că este legală și necesară contestarea actului administrativ fiscal și a operațiunii administrative subsecvente.

Cu privire la necompetența organului vamal, instanța de fond a avut în vedere că 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 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 cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri.

În speță, 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, pentru respectarea principiului simetriei același organ vamal era îndrituit a exercita și controlul ulterior al declarațiilor vamale depuse de reclamantă. Împrejurarea că potrivit normelor susmenționate, 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.

De asemenea, instanța de fond a reținut că cererea pentru scutirea totală sau parțială de drepturi de import trebuie să fie expresă și nu poate fi dedusă din conduita reclamantei, care a calculat drepturile de import luând ca bază de calcul contravaloarea manoperei. Împrejurarea că formularul tipizat al declarației vamale nu cuprinde o rubrică pentru exercitarea

opțiunii privind regimul vamal dorit de titularul operațiunii sau că legislația românească nu a reglementat un astfel de formular de cerere este irelevant în cauză.

Aplicarea regimului vamal derogatoriu la cerere este impus printr-un act normativ unional cu efecte directe în România, astfel că nu mai era necesară reglementarea unui formular tipizat în România.

Pe de altă parte, chiar dacă s-ar trece peste formalitatea pretinderii unei cereri ce ar urma să fie analizată de organul vamal, spre aprobarea aplicării regimului de scutire parțială sau totală a drepturilor la import prevăzut de art.145 și următoarele din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 a Consiliului de stabilire a Codului Vamal Comunitar, este necesar ca titularul operațiunii să facă dovada originii comunitare a bunului supus operațiunii de perfecționare pasivă, ceea ce în cauză nu s-a realizat. Așa cum rezultă din actele depuse de organul fiscal și de care s-a prevalat reclamanta în procedura de vămuire a mărfurilor reimportate, nu conțin documente certificate de autoritatea vamală din statul comunitar unde s-au efectuat importurile, fiind prezentate declarații al furnizorului în care sunt specificate nivelul taxelor vamale la momentul importului pentru materialele cu origine extracomunitară, care nu constituie o dovadă de origine a mărfurilor în sensul legii.

3. Recursul reclamantei

Reclamanta a formulat recurs împotriva sentinței menționate, solicitând casarea ei și trimiterea cauzei spre rejudecare la aceeași instanță, fără a încadra în drept motivele de recurs.

În esență, recurenta – reclamantă a formulat următoarele critici:

-Respingerea greșită a probei cu expertiză judiciară de specialitate, în condițiile în care judecătorul cauzei nu a exprimat un punct de vedere propriu asupra obiectivelor propuse, iar proba era necesară pentru verificarea modului de completare a declarațiilor vamale.

-Încălcarea dreptului la apărare, prin însușirea în totalitate a punctului de vedere al autorității vamale și îngrădirea dreptului reclamantei de a-i susține și proba temeinica acțiunii.

-Interpretarea greșită a reglementărilor referitoare la modul în care se solicită aplicarea unui anumit regim vamal și a semnificației juridice a declarației vamale.

-Motivarea sumară și confuză a sentinței .

4. Apărările intimei

Prin întâmpinarea depusă la dosar, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. (succesoarea Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., conform H.G. nr. 520/2013) a solicitat respingerea recursului, ca nefondat, arătând că sentința primei instanțe este legală și temeinică.

În esență, intimata – pârâtă a arătat că în pricina de față nu se impunea efectuarea unei expertize contabile, pentru că împrejurările de fapt ale cauzei nu vizau înregistrări contabile sau calcule aritmetice, ci aplicarea reglementărilor vamale interne și comunitare, în timp ce poziția recurentei – reclamante denaturează sensul dispozițiilor art.591 din Regulamentul (CEE) nr.2454/1993 al Comisiei din 2 iulie 1993 privind dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal comunitar, având în vedere că aplicarea scutirii totale sau parțiale de drepturi de import prevăzută de acest text legal se acordă la cererea titularului operațiunii, iar cererea trebuie să fie expresă.

Mai mult, din conținutul Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..X./01.03.2010 și al Deciziei nr.335/24.08.2010, emise de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. precum și din considerentele sentinței recurate, rezultă că în setul de documente depuse împreună cu declarațiile vamale nu s-au regăsit nici cereri ale titularului operațiunii, nici dovezi ale originii mărfurilor exportate temporar sau documente care să demonstreze punerea lor în liberă circulație cu o rată a drepturilor de import mai

mare decât zero, documente prevăzute de art.591 din actul normativ indicat anterior.

Adresa nr..X./10.05.2010 a Direcției tehnici de vămuire și tarif vamal din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor, la care face referire recurenta - reclamantă, nu poate constitui prin ea însăși temei legal pentru recalcularea drepturilor de import, însă indică dispozițiile comunitare și explicitează sensul de urmat pentru aplicarea acestor reglementări.

5. Considerentele Înaltei Curți asupra recursului

Examinând cauza prin prisma motivelor invocate, care pot fi încadrate în prevederile art. 304 pct. 7 și 9 Cod procedură civilă – și a prevederilor art. 304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul este fondat, în sensul celor ce urmează.

Recurenta – reclamantă a supus controlului instanței de contencios administrativ și fiscal, pe calea prevăzută în art. 218 alin. (2) Codul de procedură fiscală, Decizia nr. 335/24 august 2011, emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală în soluționarea contestației administrative nr. .X./20 aprilie 2010, decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. .X./1 martie 2010, emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și procesul – verbal de control nr. .X./1 martie 2010, încheiat de aceeași autoritate vamală.

Prin actele contestate, în sarcina recurenteii – reclamante au fost stabilite obligații de plată suplimentare, constând în taxe vamale, taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente, urmare a reverificării unor declarații vamale privind operațiuni de perfecționare pasivă desfășurate în perioada 1 ianuarie 2008 – 31 decembrie 2008, constând în exporturi de materii prime și materiale către Ucraina și Republica Moldova și reimporturi de produse compensatoare.

În esență, autoritatea vamală a considerat că drepturile vamale se calculează conform art. 15¹ din Regulamentul (CEE) nr. 2913 din 12 octombrie 1992, de instituire a Codului Vamal Comunitar, pentru că titularul operațiunii nu a îndeplinit

formalitățile necesare pentru plasarea sub incidența normei derogatorii cuprinse în art. 591 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 din 2 iulie 1993, privind dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/1992.

În consecință, s-a precedat la recalcularea drepturilor de import, în temeiul art. 100 din Legea nr. 86/2006, privind Codul Vamal al României, cu aplicarea de majorări de întârziere conform art. 120 alin. (1) și (7) din Codul de procedură fiscală.

Efectuând propria evaluare a împrejurărilor de fapt și de drept ale cauzei, Înalta Curte reține următoarele:

Potrivit art. 151 din Reg (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, din 12 octombrie 1992, de instituire a Codului Vamal Comunitar, *„1.Exonerarea totală sau parțială de drepturi de import prevăzută la art. 145 se aplică prin reducerea din valoarea drepturilor de import aplicabile produselor compensatoare puse în liberă circulație a valorii drepturilor de import care ar fi aplicabile la aceeași dată mărfurilor de export temporar dacă acestea ar fi importate pe teritoriul vamal al Comunității din țara în care au fost supuse operațiunii de perfecționare sau a ultimei operațiuni de perfecționare. ”*

Art. 591 din Reg (CEE) nr. 2454/1993 al Comisiei din 2 iulie 1993 privind dispoziții de aplicare a implementării (CEE) nr. 2913/92 a Consiliului de instituire a Codului vamal Comunitar prevede următoarele:

„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 și 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.”

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.

Instanța de control judiciar nu împărtășește 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 .

Totodată, în temeiul art. 93 alin. (1) din Codul Vamal al României, rezultatele verificării declarației vamale constituie baza aplicării dispozițiilor care reglementează regimul vamal sub care sunt plasate mărfurile.

Prin urmare, pentru dezlegarea cauzei era necesar să se verifice dacă declarația vamală cuprinde mențiuni care să exprime în mod neechivoc voința recurentei - 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, prima instanță 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.

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 Cod procedură civilă. Lipsa oricărei referiri concrete la probele analizate și la raționamentul propriu al instanței, care a dus la validarea punctului de vedere al părților, echivalează cu o necercetare a fondului cauzei, făcând imposibilă examinarea acestuia direct în calea extraordinară de atac.

Or, potrivit art. 314 Cod procedură civilă, Înalta Curte hotărăște asupra fondului pricinii doar atunci când hotărârea a fost reformată în scopul aplicării corecte a legii la împrejurări de fapt ce au fost pe deplin stabilite.

Având în vedere considerentele expuse, în temeiul art. 20 alin. (3) teza finală din Legea nr. 554/2004, Înalta Curte va admite recursul, va casa sentința atacată și va trimite cauza, spre rejudecare, aceleiași instanțe, care pe lângă cele indicate în prezenta decizie, urmează 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.

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

Admite recursul declarat de S.C. .X. S.R.L. împotriva sentinței civile nr. .X. din 25 septembrie 2012 a Curții de Apel .X. – Secția Contencios Administrativ și Fiscal.

Casează sentința recurată și trimite cauza spre rejudecare la aceeași instanță.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 27 iunie 2014.

JUDECATOR,

JUDECATOR,

JUDECATOR,

.X.

.X.

.X.

MAGISTRAT ASISTENT,

.X.