

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

DECIZIA nr.7742

Dosar nr.2433/2/2012

**Sedința publică de la 12 decembrie 2013**

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

---

La data de 29 noiembrie 2013 s-au luat în examinare recursurile declarate de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală și de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. , în numele și pe seama Autorității Naționale a Vămilelor, dar și în numele Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. (în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X – Administrația Județeană a Finanțelor Publice X) împotriva Sentinței civile nr.X din 26.12.2012 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 29.11.2013, iar pronunțarea deciziei a fost amânată la data de 6 decembrie și respectiv, la 12 decembrie 2013.

**ÎNALTA CURTE,**

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

**1. Sesizarea instanței de fond**

Prin cererea adresată Curții de Apel X – Secția contencios administrativ și Fiscal, reclamanta S.C. X a solicitat, în contradictoriu cu Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală pentru Soluționarea Contestațiilor și A.N.V. – Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. , anularea Deciziei de soluționare nr.X/ 10.10.2011 emisă de D.G.S.C. din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și, pe cale de consecință:

- anularea Deciziei nr. X/04.01.2011 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Autoritatea Națională a Vămilelor - Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X privind regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal (denumită în continuare „DRS”);

- anularea procesului-verbal de control nr.X/ 04.01.2011 emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Autoritatea Națională a Vămile - Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. (denumit în continuare „PV”);

- exonerarea reclamantei de la plata sumei de .X. Ron compusă din: .X. TVA reprezentând TVA și din .X. RON reprezentând accize;

- restituirea sumei de .X. TVA reprezentând TVA;

- achitarea dobânzii legale pentru suma de .X. RON reprezentând valoarea accizei executate în mod nelegal, pentru perioada între data emiterii deciziei de regularizare și data la care bunurile au fost puse în consum, în cuantum de .X. RON;

- obligarea pârâtei în temeiul art.274 Cod procedură civilă la plata cheltuielilor de judecată.

Pârâta A.N.A.F. a formulat întâmpinare și a invocat excepția lipsei calității procesuale pasive a acestei autorități în ceea ce privește capetele de cerere prin care se solicită restituirea sumei de .X. lei reprezentând TVA și obligarea la plata dobânzii legale în sumă de .X. lei, respingerea acestor capete de cerere ca inadmisibile și, pe fondul cauzei, respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Pârâta A.N.V. prin Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a formulat întâmpinare și a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

## **2. Soluția instanței de fond**

Prin Sentința civilă nr..X. / 26.10.2012 a Curții de Apel .X. – Secția contencios administrativ și fiscal a fost admisă excepția lipsei calității procesuale pasive a A.N.A.F. și respinse capetele de cerere privind restituirea sumei de .X. lei TVA și plata dobânzii legale de .X. lei împotriva A.N.A.F., pentru lipsa calității procesuale pasive, a fost admisă excepția inadmisibilității și respinse capetele de cerere privind restituirea sumei de .X. lei TVA și plata dobânzii legale în sumă de .X. lei, a fost admisă în parte cererea reclamantei și a fost anulată Decizia nr.X/ 10.10.2011 emisă de A.N.A.F., decizia nr.X/ 4.01.2011 și procesul-verbal de control nr.X/ 4.01.2011 și a fost exonerată reclamanta de plata sumei de .X. lei din care .X. lei TVA și .X. lei, accize.

Pentru a motiva această soluție, în privința excepției lipsei calității procesuale pasive, instanța de fond a reținut că potrivit prevederilor art.117 din O.G. nr.92/2003 se stabilește ca procedura de restituire și rambursare a sumelor de la buget, inclusiv modalitatea de acordare a dobânzilor prevăzute la art.124, se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Aceasta procedura, la care fac referire prevederile art. 117 alin. 9 din O.G. nr. 92/2003, este stabilită prin OMFP nr.1899/2004 și OMFP nr.1939/2006.

Potrivit pct.2 din OMFP nr.1899/2004, „restituirea se efectuează la cererea contribuabilului, in termen de 45 de zile de la data depunerii si înregistrării acesteia la organul fiscal căruia îi revine competența de administrare a creanțelor bugetare”.

Iar, potrivit pct.3 alin.2 din OMFP nr.1899/2004, cererea de restituire trebuie să fie însoțită de copii de pe documentele din care rezulta că suma a fost plătită la buget, precum și de copii legalizate de pe hotărârile definitive și irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative, după caz, pentru sumele stabilite prin acestea.

De asemenea, prevederile art.117 alin.6 din O.G. nr.92/2003, sunt preluate si la pct. 5 din OMFP nr. 1899/2004 in sensul ca sumele solicitate se vor restitui numai după efectuarea compensării acestor obligații bugetare restante.

În soluționarea cererii de restituire, conform pct.6 alin.2 din OMFP nr.1899/2004, organul fiscal competent va întocmi o decizie de restituire, conform modelului prezentat in anexa ordinului, care se aproba de către conducătorul unității.

Din aceste motive, în baza textelor de lege menționate, Curtea a admis excepția inadmisibilității și a respins capetele de cerere privind restituirea sumei de .X. lei TVA și plata dobânzii legale pentru suma de .X. lei.

Pe fondul cauzei, Curtea a reținut că la 20.08.2010 reclamanta a încheiat cu S.C. .X. SA, în calitate de antrepozitar vamal, contractul de prestări servicii și expediție nr. X/C/2010.

La 14.10.2010, reclamanta instituie scrisoarea de garanție bancara nr. GI-X/.X. , emisă de X, in numele sau la 14.10.2010 in valoare de .X. lei pentru a garanta plasarea sub antrepozit vamal pe teritoriul României a unei cantități de X tone de motorină.

La 20.10.2010, reclamanta a plasat prin S.C. .X. SA în regim de antrepozitare vamala .X. kg motorina, in baza declarației vamale nr.12/.X. /2010.2010, în care termenul de închidere a regimului vamal era 28.12.2010.

La 27.12.2010, X aduce la cunoștința DRAOV că din cantitatea totală de motorină plasată în regim vamal, .X. tone au fost indigenizate prin import, X tone au fost transferate în port cu facilități vamale fiscale iar pentru alte X tone s-a cerut pe data de 24.12.2010 acordul pentru transfer în portul cu facilități vamale și fiscale. Totodată antrepozitarul a solicitat prelungirea termenului de încheiere a operațiunii deschise, până la data de 05.01.2011 pentru motorina rămasă.

La 29.12.2010, DRAOV .X. a emis Adresa nr.X/ 29.12.2010 către .X. prin care au solicitat în temeiul prevederilor art. 198 din Regulamentul CEE nr.2913/92 prelungirea sau înlocuirea scrisorii de garanție pentru un termen acoperitor demersurilor în eventualitatea în care obligațiile fiscale ar deveni exigibile, fără a menționa care ar fi în accepțiunea lor acest

termen. Data până la care autoritatea vamală a indicat X să prezinte noua scrisoare de garanție bancară era fixată pentru data de 31.12.2010. Această adresă a fost primită de către antrepozitar la data de 31.12.2010, fiind înregistrată de acesta din urmă sub nr.X/ 31.12.2010.

La 30.12.2010, înainte de a primi adresa nr. .X. / 31.12.2010, .X. a mai solicitat încă o dată, prelungirea termenului operațiunii până la data de 05.01.2011 arătând că motorina rămasă urmează a fi încărcată pe nava X și tranzitată către Serbia prin Adresa nr. .X. /30.12.2010.

LA 31.12.2010, antrepozitarul trimite către DRAOV .X. adresa nr..X. / 31.12.2010 prin care aduce la cunoștința DRAOV .X. faptul că pentru motorina rămasă, deja se află în port barja .X. pe care acesta urmează a fi încărcată și că nu este necesară emiterea unei noi scrisori de garanție bancară deoarece scrisoarea de garanție emisă este valabilă până la data de 12.01.2010 și este suficientă pentru cele X tone rămase în stoc.

La 31.12.2010, antrepozitarul trimite către DRAOV .X. adresa nr.X prin care informează că reclamanta va transmite un addendum la scrisoarea de garanție bancară existentă în jurul datei de 03.01.2011

La 04.01.2011, în urma inspecției, reprezentanții DRAOV .X. întocmesc procesul verbal de control nr. X/04.01.2011 și emit și decizia de regularizare a situației nr. X/04.01.2011 prin care stabilesc în sarcina antrepozitarului o sumă totală de plată în cuantum de .X. RON, după cum urmează: .X. RON accize și .X. RON TVA.

DRAOV .X. trimite către X Bank N.V. Amsterdam, Suc. .X. adresa nr. X prin care solicită executarea scrisorii de garanție bancară nr. GI-X/X pentru suma de .X. Ron.

La 06.01.2011, antrepozitarul depune la DRAOV .X. sub nr. Xsuplimentul la scrisoarea de garanție nr.GI-X/X. , prin care valoarea garanției a fost majorată cu suma de .X. lei astfel încât a rezultat o sumă totală de .X. lei echivalentul a .X. tone de motorină, garanția fiind prelungită până la data de 15.06.2011.

La 31.01.2011, X depune contestație împotriva procesului verbal de control și a deciziei de regularizare.

La 12.02.2011, X procedează la plata sumei pentru care s-a solicitat executarea de către DRAOV .X. .

Reclamanta a depus contestație împotriva procesului verbal de control și a deciziei de regularizare.

Agenția Națională de Administrare Fiscală - Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis decizia de soluționare nr.X/ 10.10.2011 prin care a respins contestația reclamantei.

Cu privire la aspectele de ordin procedural privind decizia de regularizare, Curtea a observat că organele fiscale au încălcat dreptul reclamantei, în calitate de contribuabil de a fi ascultată.

Astfel, potrivit art. 9 din O.G. nr. 92/2003, „(1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și

exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

(2) Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când:

a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;

b) situația de fapt prezentată urmează să se modifice nesemnificativ cu privire la cuantumul creanțelor fiscale;

c) se acceptă informațiile prezentate de contribuabil, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;

d) urmează să se ia măsuri de executare silită.”

În speță, nu s-a dovedit ca este prezenta una din situațiile de excepție prevăzute de alin. 2, astfel încât era aplicabil alin. 1.

Pe de altă parte, organele fiscale au încălcat dreptul reclamantei de a fi informat.

Potrivit art.107 din O.G. nr. 92/2003, „(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală.

(2) Organul fiscal prezintă contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.

(3) Data, ora și locul prezentării concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util

(4) Contribuabilul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(5) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul sau data notificării de către contribuabil că renunță la acest drept.”

Cu privire la aspectele de drept material, Curtea a considerat că nu există obligația legală de a furniza o scrisoare de garanție cu o durată de valabilitate mai mare cu 15 zile decât durată de închidere a regimului vamal.

1. Nu există obligația legală de a furniza o scrisoare de garanție cu o durată de valabilitate cu 15 zile mai mare decât data de închidere a regimului vamal a cărui aprobare se cere

Nici Regulamentul CEE nr.2913/1992, nici Legea nr.86/2006 și nici Hotărârea nr.707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal nu prevăd o astfel de obligație în sarcina solicitanților.

Mai mult, în lipsa unui text legal în acest sens, pentru a fi opozabilă acesta obligație reclamantei de a avea o scrisoare de garanție legală cu un termen de valabilitate cu 15 zile mai mare decât data de închidere a regimului vamal acesta ar fi trebuit să fie făcută cunoscută reclamantei și antrepozitarului încă de la data acordării regimului inițial.

Potrivit art. 3 din Codul Fiscal, termenele și condițiile stabilirii de obligații de plată pentru fiecare plătitor trebuie să fie în mod clar stabilite. Este necesar ca măsurile fiscale să fie astfel luate încât contribuabilii să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine.

Deoarece codul fiscal reprezintă legea generală și în materie vamală nu există dispoziție derogatorie, rezultă că principiul certitudinii fiscale se aplică și autorităților vamale.

În al doilea rând, nu au fost întrunite condițiile prevăzute art. 198 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 pentru închiderea regimului vamal.

În conformitate cu art. 198 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 care stă și la baza solicitării DRAOV .X. de a fi suplimentată/ înlocuită scrisoarea de garanție bancară, „atunci când autoritățile vamale constată că garanția constituită nu asigură plata datoriei vamale în termenul prevăzut sau că aceasta nu mai este sigură sau suficientă pentru asigurarea plății, ele solicită persoanei menționate la articolul 189 alineatul (1), la alegerea sa, să constituie o garanție suplimentară sau să înlocuiască garanția inițială cu o garanție nouă”.

Ori, scrisoarea de garanție bancară nr. GI-10/.X. / 14.10.2010 era dată pentru o sumă de 7 ori mai mare decât cea necesară pentru cele X tone de motorină din stoc, era valabilă până pe 12.01.2011 astfel că acoperea plata datoriei vamale care s-ar fi născut și termenul scrisorii era cu 7 zile mai mare decât data până la care s-a solicitat prelungirea regimului vamal.

Nu se justifică solicitarea unei noi scrisori de garanție bancară sau solicitarea prelungirii valabilității acesteia deja existente.

Din aceste motive, Curtea a considerat că nu a luat naștere datoria vamală.

Atât autoritatea vamală cât și organul de soluționare s-au mărginit la a invoca prevederile art. 204 din Regulamentul nr.2913/ 1992, fără a indica care dintre tezele prevăzute de acesta le consideră ca fiind aplicabile, neîndeplinind astfel obligația de a arata motivele de fapt care au stat la baza deciziei.

În acest sens, art. 204 din Regulamentul nr. 2913/1992, prevede:

„ (1) O datorie vamală la import ia naștere prin:

(a) neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau

(b) nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor,"

Cu privire la nașterea datoriei vamale, ambele teze menționate mai sus presupun existența unei condiții legale sau a unei obligații legale care, fie nu a fost respectată de către antrepozitar/ reclamantă, fie a fost încălcată de antrepozitar/ reclamantă.

Or singura obligație/ condiție la care se face mențiune în toate documentele întocmite de pârâte este aceea de a avea o scrisoare de garanție bancară cu o valabilitate cu 15 zile mai mare decât data de închidere a regimului, dar nu exista această obligație.

În al treilea rând, de regulă, antrepozitul vamal este stabilit pe perioada nedeterminată

Potrivit art. 108 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992:

„(1) Mărfurile pot rămâne în regim de antrepozit vamal pe timp nelimitat. Cu toate acestea, în cazuri excepționale, autoritățile vamale pot stabili un termen până la care antrepozitarul trebuie să atribuie mărfurilor o nouă destinație vamală”.

Dispozițiile citate coincid cu cele ale art. 128 din Legea 86/2006 rezultă că regula în materia instituirii antrepozitului vamal este ca acesta să fie pe durată nelimitată.

În cazul reclamantei, DRAOV .X. a aprobat ținerea motorinei în regim de antrepozit vamal doar până la data de 28.12.2010 dar nu a menționat care sunt circumstanțele extraordinare care au determinat aplicarea excepției de la regula menționată mai sus.

Data de ieșire din regimul vamal suspensiv a fost stabilită pentru data de 28.12.2010.

Deși în data de 27.12.2010 .X. a solicitat prin adresa nr..X. Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prelungirea termenului de închidere a operațiunii vamale pentru soldul de X tone motorină până la data de 05.01.2011, pârâta nu a răspuns.

În conformitate cu prevederile art. 89 din Regulamentul CEE nr.2913/1992:

„Un regim suspensiv cu impact economic se încheie când se atribuie o altă destinație vamală admisă fie mărfurilor plasate în acest regim, fie produselor compensatoare sau transformate plasate sub acest regim.”

Autoritățile vamale iau toate măsurile necesare pentru a reglementa situația mărfurilor pentru care nu s-a încheiat un regim în condițiile prevăzute.”

În conformitate cu acest articol este evident că autoritatea vamală avea obligația să încunoștințeze titularul regimului vamal despre obligația de a solicita un nou statut pentru mărfurile plasate, sau era obligată să decidă în consecință cu privire la solicitările transmise de către .X. privind

prelungirea regimului de antrepozitare vamală sau de relocare a mărfurilor în zona de antrepozit liber.

Curtea a apreciat că erau îndeplinite condițiile pentru mutarea motorinei din stoc în zona liberă fără plata niciunor taxe.

Prin adresa nr. .X. .X. revine cu o noua solicitare prin care se menționează că motorina în stoc de X tone aflată sub declarația de antrepozit vamal X/20.10.2010 să fie transferată în rezervorul X/P aflat în "zona port cu facilități vamale" (respectiv portul liber .X. ) în vederea încărcării "în jurul datei de 04.01.2011 pe barja .X. și tranzitată spre Serbia".

În conformitate cu art. 169 din Regulamentul CEE nr.2913/1992:

"Atât mărfurile comunitare cât și cele necomunitare pot fi plasate în zone libere sau antrepozite libere.

Cu toate acestea, autoritățile vamale pot cere ca mărfurile care prezintă risc sau pot să deterioreze alte mărfuri sau care, din alte motive, necesită condiții speciale, să fie plasate în incinte dotate special pentru a le adăposti".

Potrivit prevederilor art.170 alin. (2) lit. (a) din Regulamentul CEE nr. 2913/1992:

„Sunt prezentate autorităților vamale și fac obiectul formalităților vamale prevăzute, mărfurile care:

(a) sunt plasate sub regim vamal și a căror intrare în zona liberă sau în antrepozit liber duc la încheierea regimului menționat anterior; cu toate acestea, o astfel de prezentare nu este necesară dacă în cadrul regimului vamal respectiv este admisă o dispensă de la obligația de a prezenta mărfurile”.

Astfel, nu numai că autoritatea vamală și-a încălcat obligația de a emite o decizie cu privire la aplicarea regulamentelor vamale, în cel mai scurt termen posibil de la primirea unei solicitări în acest sens, conform art.6 alin.2 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 DRAOV .X. , dar și-a creat premisele executării reclamantei, căruia i-a fost practic imposibil să, obțină o prelungire a antrepozitului vamal în condițiile impuse de autoritatea vamală.

Reclamanta a emis o scrisoare de garanție bancară nr.GI -10/.X. / 14.10.2010 acoperitoare pentru plata drepturilor vamale și a drepturilor accesorii aferente pentru cantitatea de X tone motorină. Această scrisoare a rămas valabilă cu întreaga sumă și în momentul în care soldul de motorină din antrepozitul vamal a rămas de cca. 7 ori mai mic, respectiv de X tone.

De aceea, Curtea a considerat că scrisoarea de garanție nr. GI-10/.X. era într-un quantum și durată de valabilitate suficientă pentru a asigura garantarea obligațiilor vamale

Cu privire la stabilirea la plată a accizelor și a TVA aferente stocului de motorină, organul de soluționare a reținut că: „drepturile de import



reprezintă drepturi vamale și taxe cu efect echivalent prevăzute la importul de mărfuri, iar potrivit art.287 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României", stabilind că dispozițiile legale invocate se aplică și TVA și accizelor.

Dar, conform art.20 alin.(1) din Regulamentul CEE nr.2913/ 1992: „Drepturile legal datorate la apariția unei datorii vamale se bazează pe Tariful Vamal al Comunităților Europene”.

În consecință, autoritatea vamală ar fi putut să calculeze drepturi vamale de plată în sarcina S.C. .X. SA doar dacă acestea au fost calculate pentru taxele vamale aferente clasificării tarifare a mărfurilor.

Pe de altă parte, în conformitate cu prevederile art. 131 lit. a) de la Titlul VI din Codul fiscal, importul de bunuri reprezintă:

"intrarea pe teritoriul Comunității de bunuri care nu se află în liberă circulație, în înțelesul art. 124 din Tratatul de înființare a Comunității Europene”.

În conformitate cu prevederile art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 3 și 4 din Codul fiscal, sunt scutite de taxe următoarele:

"a) livrarea de bunuri care urmează:

3. să fie introduse într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber;

4. să fie plasate în regim de antrepozit vamal”.

Motorina rămasă în stoc, respectiv cantitatea de X tone, era în antrepozitul vamal și exista solicitarea transmisă de S.C. .X. SA din data de 27.12.2010 să rămână în cadrul aceluiași antrepozit vamal, prelungindu-se doar termenul de închidere al acestuia, iar pe de altă parte, în 31.12.2010 S.C. .X. SA a solicitat plasarea stocului de motorina în "zona portului liber" (în zona cu statut de zonă liberă sau antrepozit liber al portului X) în rezervorul numărul X/P.

În mod nelegal, autoritatea vamală, fără a ține cont de prevederile legale din Codul fiscal de la Titlul VI Secțiunea "Scutiri speciale legate de traficul internațional de bunuri", întocmește Decizia de regularizare nr.X/ 04.01.2011 în baza procesului-verbal nr.37 din aceeași zi, fără a comunica anterior emiterii deciziei de regularizare măsura închiderii din oficiu a regimului de antrepozitare vamală și fără a solicita eventuale obiecțiuni.

Pe de altă parte, în conformitate cu prevederile art. 206 ind. 2 de la Titlul VII din Codul fiscal, promovat prin Legea nr.571/2003:

"Accizele armonizate sunt taxe speciale percepute direct sau indirect asupra consumului următoarelor produse:

a) alcool și băuturi alcoolice;

b) tutun prelucrat;

c) produse energetice și electricitate”.

În conformitate cu prevederile art. 206 ind. 6 din Codul fiscal:

"(1) Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.

(2) Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum".

La data întocmirii deciziei de regularizare cele X tone de motorină din antrepozitul S.C. .X. SA nu fuseseră eliberate pentru consum și nu a fost constatată nicio pierdere sau lipsă de produs accizabil care să justifice măsura exigibilității accizei aferente.

Stocul de motorină a fost introdus în consum de abia la data de 22.11.2011 când reclamanta a vândut către societatea înființată de ea, respectiv X SRL astfel că de abia de la acesta dată a intervenit exigibilitatea accizelor.

Pe de altă parte, în ceea ce privește obligarea la plata TVA, deși obligația fiscală a fost impusă antrepozitarului, decizia de regularizare vizându-l pe acesta, suma care a fost reținută de autoritatea vamală drept TVA pentru stocul de motorină a fost obținută prin executarea scrisorii de garanție bancară furnizată de reclamantă.

Autoritatea vamală a impus o obligație fiscală unui contribuabil și a executat pentru respectiva sumă o altă entitate care nici nu are reprezentare fiscală în România.

### **3. Calea de atac exercitată**

Împotriva acestei sentințe au declarat recurs Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. , în numele A.N.V. și în nume propriu.

*1. În recursul declarat de A.N.A.F. a fost invocat motivul prevăzut de art.304 pct.9 Cod procedura civilă (hotărârea pronunțată a fost dată cu aplicarea greșită a legii).*

În motivele de recurs s-a arătat că organele vamale au dispus închiderea din oficiu a regimului vamal având în vedere că la termenul aprobat, societatea intimată nu a atribuit o nouă destinație vamală admisă pentru marfa aflată în regim suspensiv.

Intimata a plasat sub regim de antrepozit vamal cantitatea de X kg. motorină, având ca termen de încheiere a operațiunii data de 28.12.2010.

Prin două adrese succesive, intimata-reclamantă a solicitat organelor vamale prelungirea termenului de valabilitate a operațiunii de antrepozit fiscal, adrese în urma cărora organele vamale au solicitat, în baza art.198 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Consiliului, o nouă scrisoare de garanție care să acopere noul termen solicitat și eventualele demersuri ce ar fi necesare pentru executarea acesteia în eventualitatea în care obligațiile fiscale ar fi devenit exigibile.

Intimata a refuzat să depună o nouă scrisoare de garanție bancară până la finalizarea actului de control, ceea ce a condus la respingerea cererii de prelungire a termenului de încheiere a operațiunii de antrepozit fiscal, iar după expirarea termenului inițial stabilit de către reclamantă s-au

stabilit obligații vamale de plată, fiind avute în vedere prevederile art.84 lit.a) din Regulamentul CEE nr.2913/92.

Prin adresele nr.X/2968/ 16.06.2010, nr.X/ 24.09.2010 și nr.X/ 5.07.2010, organele vamale au comunicat faptul că termenul pentru încheierea regimului trebuie să fie mai mic cu 15 zile față de termenul de valabilitate a scrisorii de garanție, iar în cazul prelungirii termenului va fi necesară o nouă scrisoare de garanție care să corespundă cerințelor cu privire la termenul de valabilitate.

S-a considerat de către recurentă că, în mod greșit, Curtea de Apel .X. a reținut că nu există obligația legală de a furniza o scrisoare de garanție cu o durată de valabilitate mai mare de 15 zile decât data închiderii regimului vamal deoarece se impune acest termen datorită modalității greoaie de executare a garanțiilor bancare.

Au fost invocate adresele nr..X. / 27.07.1999 și nr..X. / 20.10.2000 emise de Direcția Generală a Vămirilor (actualmente Autoritatea Națională a Vămirilor), adrese în care s-a precizat modul de urmărire și executare a scrisorilor de garanție bancară. Demersul pentru executarea garanției va fi efectuat cu minimum 15 zile înainte de expirarea valabilității scrisorii de garanție, pentru a ajunge în timp util la banca emitentă”.

În cauză, cererea de executare a scrisorii de garanție bancară nr.GI-X/X a fost transmisă băncii emitente atât prin fax cât și prin poștă, dar a fost pusă în aplicare după un timp relativ mare și în urma unei corespondențe susținute.

A fost criticată soluția instanței de fond în ceea ce privește inexistența unei datorii vamale.

Au fost invocate prevederile art.84 și 89 din Registrul CEE nr.2913/1992 și art.119 alin.1 lit.a) din Legea nr.86/2006.

Potrivit art.108 alin.2 din Codul vamal comunitar, în cazuri excepționale, autoritățile vamale pot stabili un termen până la care antrepozitarul trebuie să atribuie mărfurilor o nouă destinație vamală, iar în speță, termenul acordat pentru încheierea regimului vamal a fost data de 28.10.2010.

Recurenta a apreciat că nu poate fi reținută opinia instanței potrivit căreia autoritatea vamală a încălcat prevederile art.89 alin.2 din Codul vamal comunitar cu referire la luarea tuturor măsurilor necesare pentru reglementarea situației mărfurilor în cauză.

Prin adresa nr..X. / 27.12.2010, S.C. .X. SA a solicitat vămii prelungirea termenului de antrepozitar pentru soldul de .X. tone motorină până la 5.01.2011, când această cantitate urma să fie încărcată pe barja .X. și scoasă din țară.

Cu privire la stabilirea de plată a accizelor și a TVA aferente stocului de motorină, recurenta a arătat că plata acestora se face potrivit art.287 din Legea nr.86/2006.

S.C. .X. SA este titularul de regim vamal și avea obligația prevăzută expres în autorizația vamală de antrepozit dar din corespondența transmisă rezultă că nu a făcut toate diligențele pentru prelungirea garanției corespunzătoare stocului de marfă plasat în antrepozit vamal.

Pentru că intimata nu a adus nici un argument pertinent referitor la nelegalitatea acestor acte administrative fiscale, în mod greșit instanța de fond a admis cererea.

S-a solicitat menținerea hotărârii nr..X. / 26.10.2012 în ceea ce privește restituirea sumei de .X. lei reprezentând TVA și plata dobânzii de .X. lei, dar și modificarea ei în parte și respingerea acțiunii reclamantei ca neîntemeiată.

*II. În recursul declarat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au fost invocate motivele de recurs prevăzute de art.304 pct.9 Cod procedura civilă (hotărârea a fost dată cu aplicarea greșită a legii) și art.304<sup>1</sup> Cod procedura civilă.*

În cadrul motivelor de recurs recurenta D.R.A.O.V. .X. a prezentat situația de fapt și s-a subliniat că termenul de valabilitate a operațiunii – 28.12.2010 nu a coincis cu o zi de sărbătoare legală, iar cu adresa nr..X. / 31.12.2010 S.C. .X. a informat autoritatea vamală că X va transmite un addendum la .X. în data de 3.01.2011 pentru a se evita executarea .X. existentă, astfel că operațiunea de antrepozitare nu a fost încheiată din oficiu pe data de 3.01.2011.

Până la data încheierii actului de control, X (addendum) nu a fost prezentată, motiv pentru care solicitarea de prelungire a termenului de încheiere a operațiunii nu a fost favorabilă, operațiunea vamală fiind încheiată din oficiu cu stabilirea în sarcina reclamantei de obligații fiscale reprezentând accize și TVA în vamă.

În data de 6.01.2011 solicitarea de plată a vămii ajunge în original la banca emitentă a .X. iar X Bank a emis un amendament la .X. nr.61/10/.X. / 14.10.2010 prin care s-a majorat valoarea garanției cu suma de .X. RON rezultând o sumă totală de .X. RON, iar valabilitatea garanției a fost prelungită până la data de 15.06.2011 pentru X tone metrice motorină, dar această garanție suplimentară a fost depusă la 6.01.2011, ulterior emiterii actului de control contestat.

Referitor la aspectele de ordin procedural, s-a apreciat de către recurentă că, în mod greșit, instanța de fond a reținut că ar fi fost încălcat dreptul de a fi ascultat al contribuabilului.

Actul contestat a fost emis în baza Ordinului nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior și au fost respectate prevederile art.26, 78 alin.1 și 2 din acest ordin.

Cu privire la cele reținute de instanța de fond referitor la regimul vamal și constituirea garanției vamale, recurenta a arătat că sunt incidente dispozițiile art.89, art.108 alin.8, art.88, art.198 și art.189 alin.1 din

Regulamentul CEE nr.2913/1992 și că pentru încheierea regimului vamal de antrepozitare, reclamanta avea posibilitatea ori de a acorda mărfurilor o nouă destinație vamală în termenul stabilit, ori de a prelungi termenul de antrepozitare în condițiile comunicate de autoritatea vamală.

Prin prezentarea scrisorii de garanție bancară nr.GI-10/X. emisă de X Bank din ordinul reclamantei, se dovedește că ambele societăți (antrepozitarul și proprietarul mărfii) cunoșteau dispozițiile privind garantarea și a altor obligații fiscale în afară de taxele vamale.

În ceea ce privește obligația legală de a furniza o scrisoare de garanție cu o durată de valabilitate mai mare de 15 zile decât data de încheiere a regimului vamal, contrar celor susținute de instanța de fond, recurenta a arătat că termenele de încheiere a regimului vamal corespunzătoare declarațiilor vamale de antrepozitare au fost stabilite de autoritatea vamală, conform prevederilor art.198 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 și ținând cont de precizările din adresele D.G.V. (A.N.V.) nr..X. / 27.07.1999 și nr..X. / 20.10.2000.

Au fost prezentat demersurile făcute de autoritatea vamală pentru executarea scrisorii de garanție bancară și din care rezultă dificultățile întâmpinate la executarea garanției bancare și care justifică instituirea unui termen pentru operațiunea de antrepozitare mai mic cu 15 zile decât valabilitatea scrisorii de garanție bancară.

În ceea ce privește nașterea datoriei vamale, recurenta a precizat că, în raport de art.108 alin.2 din Codul vamal comunitar, autoritățile vamale au latitudinea de a stabili cazurile excepționale care impun acordarea unui termen pentru încheierea operațiunii vamale, fără a arăta expres și limitativ care sunt aceste cazuri excepționale și fără a impune organului de control vamal obligativitatea exemplificării și motivării reținerii unor asemenea cazuri.

În speță, s-a făcut aplicarea prevederilor art.204 alin.1 lit.a) din Regulamentul CEE nr.2913/1992 și, contrar celor reținute de instanța de fond, autoritatea vamală a făcut aplicarea prevederilor art.89 alin.2 din Codul vamal comunitar cu referire la luarea tuturor măsurilor necesare pentru reglementarea situației mărfurilor în cauză și prin neacordarea unei noi destinații vamale mărfurilor aflate în antrepozitul vamal a luat naștere în sarcina reclamantei datoria vamală reprezentând drepturile de import ca drepturi vamale și taxe cu efect echivalent la importul de mărfuri – accize și TVA în vamă.

Cu privire la aspectele reținute referitoare la întrunirea condițiilor pentru transferul cantității de X tone din stoc în zona liberă fără plată taxe, s-a arătat că solicitarea de transfer în zona liberă a motorinei aflate în stoc nu a fost făcută în cadrul termenului de valabilitate a declarației vamale de către antrepozitar.

S.C. .X. a informat prin adresa nr.X/ 4.01.2011 încărcarea a cca.X tone motorină aparținând X, dar nu s-a făcut dovada că aceasta a fost

depusă anterior întocmirii deciziei pentru regularizarea situației, iar permisia de încărcare nu poate fi considerată mijloc de probă.

Tot greșit, apreciază recurenta, a reținut instanța de fond că autoritatea vamală ar fi impus o obligație fiscală unui contribuabil și a executat o altă entitate care nu are nicio reprezentare fiscală în România întrucât, din actele dosarului, rezultă că Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal au căzut în sarcina S.C. X, în calitate de declarant vamal, în numele și pe seama reclamantei X LTD.

S-a solicitat admiterea recursului, modificarea sentinței atacate în sensul respingerii în tot a acțiunii formulate, respectiv, menținerea în totalitate a Deciziei de soluționare nr.X/ 10.10.2011 emisă de D.G.S.C. și a Deciziei pentru regularizarea situației nr.X din 4.01.2011 și a procesului-verbal de control nr.X/ 4.01.2011 emis de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. , ca fiind temeinice și legale.

Intimata X PTE LTD a formulat întâmpinare și a solicitat respingerea recursurilor formulate ca nefondate, menținerea ca legală și temeinică a Sentinței civile nr..X. / 26.10.2012 a Curții de Apel .X. – Secția contencios administrativ și fiscal și obligarea la plata cheltuielilor de judecată.

#### **4. Soluția instanței de recurs**

După examinarea motivelor de recurs, a dispozițiilor legale incidente în cauză, Înalta Curte va respinge recursurile declarate pentru următoarele motive ce vor fi analizate grupat, având în vedere că unele dintre critici sunt comune în cele două recursuri.

Instanța de fond a fost investită cu soluționarea acțiunii în anulare a procesului-verbal de control nr.X/ 4.01.2011 emis de A.N.A.F. – A.N.V. – Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și a Deciziei nr.X/ 4.01.2011, prin care s-a stabilit în sarcina antrepozitarului fiscal plata sumei de .X. RON din care .X. RON accize și .X. RON TVA și a Deciziei de soluționare a contestației nr.X/ 10.10.2011 emisă de D.G.S.C. din cadrul A.N.A.F.

S-a solicitat, în același timp, restituirea sumei de .X. TVA și achitarea dobânzii legale pentru suma de .X. RON reprezentând valoarea accizei executate în mod nelegal – .X. RON.

În raport de soluția adoptată de instanța de fond și în condițiile în care, prin recursurile declarate, este criticată numai soluția instanței de fond în privința anulării procesului-verbal de control nr.X/ 4.01.2011, Decizia nr.X/ 4.01.2011 și a Deciziei nr.X/ 10.10.2011, se constată că respingerea capetelor de cerere privind restituirea sumei de .X. lei TVA și plata dobânzii legale de .X. lei pentru lipsa calității procesuale pasive a ANAF și prin admiterea excepției inadmisibilității este definitivă și se bucură de puterea de lucru judecat.

Actele contestate în cauză (procesul-verbal nr.X/2011 și Decizia nr.X /2011) au fost emise de autoritatea vamală prin încheierea din oficiu

a regimului de antrepozit vamal, deoarece la expirarea termenului aprobat, nu s-a atribuit o nouă destinație vamală pentru marfa aflată în regim suspensiv.

Cantitatea de motorină de .X. kg., a fost plasată de reclamantă, prin intermediul .X. SA în regim de antrepozitare fiscală la data de 20.10.2010 și a fost emisă scrisoarea de garanție bancară nr.GI-10/.X. de către X Bank cu termen de valabilitate până la data de 12.01.2011 și în valoare de .X. lei pentru a garanta plasarea sub antrepozit vamal a cantității de X tone motorină.

La data de 27.12.2010, .X. SA a solicitat pentru cantitatea rămasă în stoc (circa X tone motorină), prelungirea termenului de închidere a operațiunii până la data de 5.01.2011, dar organele vamale au solicitat, la 29.12.2011, în temeiul art.198 din Regulamentul CEE nr.2913/92, prelungirea sau înlocuirea, până la 31.12.2010, a scrisorii de garanție bancară.

.X. a solicitat, din nou, la 30.12.2010, prelungirea termenului până la 5.01.2011 pentru că motorina urma să fie încărcată pe nava .X. și tranzitată către Serbia.

Pentru că nu a fost prezentată o nouă scrisoare de garanție bancară sau prelungirea cele existente au fost emise procesul-verbal nr.X/2010 și decizia nr.X/2010 și nu s-a prelungit termenul de închidere al regimului de antrepozit fiscal de către organele vamale.

Instanța de fond a considerat că nu există o obligație legală de a furniza o scrisoare de garanție cu o durată de valabilitate cu 15 zile mai mare decât data de închidere a regimului vamal a cărei aprobare se cere, dar criticile din cele două recursuri referitoare la aceste susțineri sunt nefondate.

Antrepozitarul .X. SA a apreciat că nu se impune prelungirea sau înlocuirea scrisorii de garanție bancară pentru a se putea dispune prelungirea termenului până la 5.01.2011 față de termenul stabilit inițial – 28.12.2010, având în vedere că scrisoarea de garanție GI-10/.X. emisă de X Bank era valabilă până la 12.01.2010 și era suficientă pentru cele .X. tone rămase în stoc.

Autoritățile vamale au apreciat, ca și organul de soluționare a contestației, că se impune fie prelungirea măsurii cu un termen de minim 15 zile mai mare decât termenul până la care se solicită prelungirea, fie emiterea unei noi scrisori care să respecte aceiași condiție.

Așa cum a arătat și instanța de fond, iar recurentele nu au susținut contrariul, nu există nicio dispoziție legală în legislația comunitară sau națională care să prevadă ca scrisoarea de garanție bancară pentru a garanta plasarea unor bunuri într-un antrepozit vamal să fie valabilă cu cel puțin 15 zile mai mult decât termenul de închidere a antrepozitului vamal.

Art.198 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 nu vizează instituirea unui asemenea termen, așa cum susțin recurentele în motivele de recurs.

Potrivit art.198 din Regulamentul CEE nr.2913/1992, acest text dă posibilitatea organelor vamale de a cere constituirea unei garanții suplimentare sau înlocuirea garanției, dar numai dacă sunt îndeplinite anumite condiții alternative:

- când garanția constituită nu asigură plata datoriei vamale;
- când aceasta nu mai este sigură sau suficientă pentru asigurarea plății.

Or, niciuna din cele două condiții alternative nu este îndeplinită și nici nu justifică cerința privind termenul de 15 zile mai mare al valabilității scrisorii de garanție față de termenul de închidere a regimului de antrepozit fiscal.

Ambele recurente au făcut trimiteri la conținutul adreselor nr..X. / 27.07.1999 și nr..X. / 20.10.2010 emise de fosta Direcție Generală a Vămilelor, dar acestea nu pot constitui acte administrative cu caracter normativ, în baza cărora să fie dispuse măsuri, iar „dificultățile întâmpinate la executarea garanției bancare” invocate de recurenta A.N.V. – D.R.A.O.V. .X. pot determina eventual modificări legislative care să consacre obligativitatea respectării acestui termen de către toți contribuabilii.

Chiar dacă recurenta A.N.V. – D.R.A.O.V. încearcă să justifice măsura încheierii din oficiu pentru lipsa scrisorii de garanție sau prelungirea ei pentru termenul din 5.01.2011 și pentru că anterior societatea era avizată despre modalitatea de stabilire a termenelor, totuși aceasta nu poate substitui lipsa unui temei legal pentru instituirea acestui termen.

În ambele recursuri s-au adus critici soluției instanței de fond în ceea ce privește nașterea datoriei vamale, dar și acestea sunt nefondate.

Potrivit art.108 alin.1 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 privind Codul vamal comunitar: „Mărfurile pot rămâne în regim de antrepozit vamal pe timp nelimitat. Cu toate acestea, în cazuri excepționale, autoritățile vamale pot stabili un termen până la care antrepozitarul trebuie să atribuie mărfurilor o nouă destinație vamală”.

În speță, termenul de încheiere a regimului vamal suspensiv a fost stabilit pentru data de 28.12.2010.

S-a susținut că închiderea din oficiu și stabilirea datoriei vamale s-a făcut în conformitate cu prevederile art.204 alin.1 lit.a) din Regulamentul CEE nr.2913/1992 potrivit căroră: „O datorie vamală la import ia naștere prin:a) neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă în privința mărfurilor supuse drepturilor de import din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate”.

Deși în motivele de recurs s-a făcut trimitere și la obligația, nerespectată de reclamantă, de a acorda în termenul stabilit o altă destinație vamală, în actele contestate s-a justificat închiderea regimului vamal prin imposibilitatea de prelungire a termenul de închidere pentru



lipsa unei noi scrisori de garanție bancară sau prelungirea celei deja existente.

Or, așa cum am arătat anterior, nu se putea respinge o cerere de acordare a prelungirii termenului până la 5.01.2011, în condițiile în care stocul rămas era de cca. X tone motorină, iar scrisoarea de garanție prezentată inițial, cu valabilitate până la 12.01.2011, garanta plasarea sub antrepozit fiscal a unei cantități de X tone motorină.

Mai mult, intimata-reclamantă, prin intermediul antrepozitarului fiscal – X. SA, la 31.12.2010 și-a arătat disponibilitatea de a da curs solicitării autorității vamale și a informat autoritatea că va transmite un addendum la scrisoarea de garanție bancară existentă la 3.01.2011, având în vedere perioada sărbătorilor de iarnă.

De altfel, pentru a dovedi buna-credință a contribuabilului, la 6.01.2011 a și fost depus suplimentul la scrisoarea de garanție bancară și garanția a fost prelungită până la 15.06.2011.

Cu toate acestea, la 4.01.2011, autoritățile vamale au procedat la închiderea din oficiu a regimului vamal suspensiv, deși nu erau îndeplinite condițiile prevăzute de art.204 alin.1 lit.a) din Regulamentul CEE nr.2913/1992, ci se impunea prelungirea termenului de închidere, așa cum a solicitat intimata-reclamantă prin antrepozitarul X. în lipsa unui temei legal care să impună existența unei sesizări de garanție bancară care să fie valabilă cu cel puțin 15 zile mai mult decât termenul de închidere a autorității vamale și având în vedere că până la 12.01.2011 era valabilă scrisoarea de garanție GI-10/X. , în valoare de X. lei deși stocul de motorină rămas era de cca. X. tone.

Toate acestea dovedesc faptul că organele vamale nu au respectat un principiu fundamental al dreptului comunitar, cel al proporționalității.

Acest principiu este cunoscut de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene și presupune obligația autorității publice de a luat acele măsuri care sunt necesare pentru atingerea scopului urmărit.

Jurisprudența C.J.U.E. este direct aplicabilă de judecătorul național în baza art.148 alin.2 din Constituția României, iar nerespectarea acestui principiu poate fi constatată de judecător și se poate dispune anularea unui act al autorității încheiat cu nerespectarea acestui principiu.

Nici criticile din motivele de recurs referitoare la susținerile instanței de fond privind transferul cantității de 1352 tone în zona liberă fără taxe nu sunt fondate.

X. SA a solicitat, la 31.12.2010, ca motorina rămasă în stoc, de X. tone, să fie transferată în „zona port cu facilități vamale” pentru a fi încărcată la 4.01.2011 pe barja X. , dar autoritățile vamale nu au dat nici un răspuns acestei solicitări, deși era întemeiată, în raport de dispozițiile art.169 și art.170 alin.2 lit.a) din Regulamentul CEE nr.2913/1992.

În motivele de recurs s-a justificat refuzul de a da curs solicitării privind transferul în zona liberă prin expirarea termenului acordat conform declarației vamale de antrepozitare.

Însă, în condițiile în care s-a apreciat că refuzul autorității vamale de a prelungi termenul de încheiere a regimului vamal suspensiv a fost nejustificat pentru că nu se impunea prelungirea valabilității scrisorii de garanție sau o nouă scrisoare de garanție pentru cele .X. tone motorină rămasă în stoc la 28.12.2010, pentru aceleași considerente va fi constatat că și refuzul de a aproba transferul celor .X. tone din stoc în zona liberă este nejustificat.

Referitor la aspectele de ordin procedural reținute de instanța de fond și criticate în motivele de recurs, se constată că sunt nefondate.

Recurenta D.R.A.O.V. .X. a arătat că au fost respectate dispozițiile din Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, însă, chiar dacă s-ar aprecia că sunt incidente numai aceste dispoziții, se poate constata că ele nu au fost respectate.

Astfel, potrivit art.63 alin.1 din Ordinul nr.4521/2006: „Procesul-verbal de control este un act bilateral care se semnează de către organul de control și de persoana controlată sau de reprezentantul legal al persoanei, în cazul controlului vamal al mărfurilor ori bunurilor”, iar conform art.63 alin.6 din același act normativ se prevede că „Persoana fizică sau reprezentantul legal al persoanei juridice va fi informat pe parcursul desfășurării controlului asupra constatărilor rezultate din acesta”.

Dispozițiile art.63 alin.6 din acest ordin reprezintă chiar o consacrare a principiului enunțat în art.9 alin.1 din Codul de procedură fiscală – „dreptul de a fi ascultat”, dar în cauză nu rezultă respectarea acestor prevederi, astfel că soluția instanței de fond este legală și temeinică și sub acest aspect.

Apreciind că soluția instanței de fond este legală și temeinică, în baza art.312 Cod procedura civilă raportat la art.20 din Legea nr.554/2004, vor fi respinse recursurile ca nefondate.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:

Respinge recursurile declarate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în numele și pe seama Autoritatea Națională a Vămilelor, dar și în numele Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. (în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. – Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. ) împotriva sentinței civile nr. .X. din

26 octombrie 2012 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 12 decembrie 2013.

**JUDECATOR,**  
X

**JUDECATOR,**  
X

**JUDECATOR,**  
X

**MAGISTRAT ASISTENT,**  
X

X