

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

Decizia nr.4563

Dosar nr.8078/2/2007

Ședința publică de la 6 X 2009

Președinte:	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

S-au luat în examinare recursul declarat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, în nume propriu și în numele și pentru Autoritatea Națională a Vămirilor, și recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală, împotriva sentinței civile nr. X din 17 X 2008 a Curții de Apel X, Secția a VIII-a Contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterele au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 6 X 2009, iar pronunțarea deciziei a fost amânată, succesiv, la data de 22 X 2009.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin sentința civilă nr.X/17 X 2008 a Curții de Apel X- Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal, a fost admisă acțiunea formulată de SC"X"SA X în contradictoriu cu Agenția Națională de Administrare Fiscală, Autoritatea Națională a Vămirilor și Direcția Regională Vamală X.

Au fost anulate procesul-verbal de control nr.5/2396/20 X 2007, decizia nr.5/2396/20 X 2007 și decizia nr.X/5 X 2007, emise de pârâte.

Au fost obligate pârâtele, în solidar, la restituirea sumei de X lei, către reclamantă.

Pentru a hotărî astfel, instanța a reținut că, la data de 20 X 2007, autoritatea vamală a stabilit obligații vamale pentru operațiuni efectuate de societatea reclamantă în urmă cu doi ani, inclusiv accesorii ale acestora - penalități și majorări de întârziere, acestea din urmă fiind contestate prin acțiune.

A reținut instanța că accesoriile stabilite nu sunt datorate, întrucât obligația de plată nu a fost individualizată la momentul la care se presupune că, scadentă fiind, ar fi determinat acumularea de accesorii.

A constatat instanța că societatea reclamantă a pus la dispoziția organelor vamale sumele necesare în avans, în scopul achitării a ceea ce datora pentru operațiunile de import - export, iar Biroul Vamal X avea să restituie societății o sumă plătită în plus ca taxă vamală și alte impozite, din anul 2006.

În fine, a considerat instanța că neînregistrarea la termen a sumelor datorate cu drepturi vamale aferente importului-exportului este culpa organelor fiscale, iar acest fapt a împiedicat efectuarea unor compensări între datoriile societății și sumele pe care ea trebuia să le încaseze.

I. Împotriva acestei sentințe a declarat în termen recurs Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X în nume propriu, dar și în numele și pentru Autoritatea Națională a Vămirilor - cererea fiind legal scutită de plata taxei de timbru.

În drept sunt invocate dispozițiile art.304 punctele 7 și 9 și cele ale art.304¹ Cod procedură civilă, iar în fapt se susține:

- că instanța de fond nu s-a lămurit cu privire la obiectul dedus judecării la rațiunile și motivele de fapt și drept care au determinat întocmirea actelor de către autoritatea vamală;

- că instanța a stabilit în mod eronat lipsa culpei reclamantei, numai pe baza susținerilor acesteia și în contradicție cu probele;

- că obligația de plată în sarcina societății a avut ca temei declararea eronată - de către aceasta - a datelor referitoare la originea mărfurilor exportate, drepturile vamale care trebuiau achitate aferente exportului produselor compensatoare nefiind determinate în mod corect;

- că temeiul juridic al achitării acestor drepturi vamale este art.15 paragraf 6 din Protocolul nr.4 privind noțiunea de „produse originare”, precum și dispozițiile art.216 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal și cele ale art.239 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României;

- că, în fapt, reclamanta, în perioada 1 X - 22 noiembrie 2004, a importat din China anozii cruzi în regim de perfecționare activă cu scutirea de la garantarea drepturilor vamale de import, sub incidența art.107 din Codul Vamal (Legea nr.86/2006), iar ulterior a exportat produsele obținute cu certificatul de origine EUR 1 în perioada 8 X - 31 X 2005, astfel încât Biroul Vamal X a procedat la operațiunile de vămuire pentru regimul vamal de export efectuând controlul documentelor la cel fizic conform Regulamentului vamal aprobat prin HG nr.1114/2001 - articolele 57,58,67;

- că întocmirea corectă, detaliată și exactă a declarațiilor vamale care sunt supuse controlului este în sarcina importatorului, astfel încât, în speță, nu autoritatea vamală este în culpă pentru erorile din declarații și nici pentru modalitatea de determinare a drepturilor vamale;

- că Regulamentul Vamal prevede atât dreptul autorității la controlul vamal prin sondaj, cât și pe cel al controlului ulterior al operațiunilor vamale, în termen de 5 ani de la realizarea lor;

- că timpul afectat activității de vămuire – pe baza regimului vamal solicitat de agentul economic – ca și posibilitățile concrete de acțiune ale biroului vamal sunt limitate și permit doar: un control formal asupra documentelor, un control fizic prin sondaj pentru determinarea felului mărfurilor și un control cantitativ bazat pe mențiunile din documentele de transport sau din facturi, situație care face ca răspunderea pentru exactitatea datelor din declarațiile vamale să revină societății reclamante;

- că societatea a fost supusă controlului vamal ulterior la 1 X 2007, temeiul legal fiind art.100 din Codul Vamal al României și art.13 din Codul Vamal Comunitar, constatându-se că, pentru produsele compensatoare exportate (care incorporau anozii cruzi din China) – pentru care reclamanta a cerut și primit dovezi de origine la export (certificat EUR 1) – ea nu a achitat drepturile vamale aferente mărfurilor străine încorporate în acestea la data efectuării vămuirii în regim de export, drepturi determinate la suma de X lei (taxe vamale și comision vamal).

- că această sumă reprezentând drepturi de import a fost stabilită pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale, conform art.237(1) și art.239 din Codul Vamal (Legea nr.86/2006);

- că reclamanta nu a contestat suma stabilită ca drepturi vamale, ci numai accesoriile ei, ceea ce înseamnă că ea recunoaște că a depus declarații vamale cu date eronate privind originea mărfurilor exportate, în sensul că a cerut – în mod greșit – eliberarea de dovezi de origine pentru bunuri care nu aveau statutul de „marfă de origine românească”;

- că momentul în care ia naștere datoria vamală – data scadenței – este momentul acceptării de către autoritatea vamală a declarației vamale de export al mărfurilor, astfel încât majorările de întârziere și penalitățile aferente diferenței de drepturi vamale sunt datorate de la data depunerii fiecărei declarații de export din perioada 8 X – 31 X 2005 și până la data emiterii deciziei de regularizare (numai pentru majorările de întârziere), acestea urmând să fie calculate până la data plății.

II Împotriva aceleiași sentințe a declarat în termen recurs și ANAF, cererea fiind legal scutită de plata taxei de timbru.

În drept sunt invocate dispozițiile art.304 pct.9 Cod procedură civilă, iar în fapt se susține în esență:

- că reclamanta a importat anozii cruzi – produs care nu are certificat de origine (EUR 1), sub regim vamal suspensiv, iar din aceștia au rezultat produse compensatoare (sârme de aluminiu, bare din aliaj) care au obținut certificat de origine (EUR 1), astfel încât la exportul acestora din urmă se datorează obligații vamale;

- că obligațiile vamale sunt datorate conform art.15 din Protocolul 4, anexă la Acordul european instituind o asociere între România și Comunitățile Europene, (ratificat prin OUG nr.192/2001), care prevede că „materialele neoriginare folosite la fabricarea produselor originare din Comunitate, din România sau din una dintre celelalte țări la care se face referire la art.3 și 4, pentru care o dovadă a originii este eliberată sau întocmită în concordanță cu prevederile titlului V, nu beneficiază nici în comunitate, nici în România de drawback sau de exceptare de la plata taxelor vamale;”

- că, în acest regim vamal suspensiv de perfecționare activă scadența obligațiilor reprezentând comisionul și taxa vamală – care erau datorate încă de la import – intervine la momentul în care se întocmește ultima declarație vamală de export, care conține cantitatea de materie primă prelucrată;

-că, în speță, data la care reclamanta avea obligația să plătească drepturile vamale este de bază pentru stabilirea scadenței, iar nu data la care organele de control au constatat nelegalitatea operațiunilor vamale și au stabilit cuantumul obligațiilor, cum greșit a reținut instanța de fond;

- că temeiul legal al calculării penalităților și majorărilor de întârziere îl constituie OG nr.92/2003 – articolele 115, 116 și 121;

- că datoria vamală s-a născut la data depunerii declarațiilor vamale, astfel încât obligațiile accesorii au fost legal calculate de la data depunerii declarației de export și până la data întocmirii actului de control.

Susține recurenta că instanța de fond a obligat în mod greșit ANAF la restituirea obligațiilor accesorii în solidar cu celelalte părâte, întrucât ea nu are calitate procesuală pasivă în acest capăt de cerere, această excepție fiind întemeiată pe dispozițiile art.32 din OG nr.92/2003 și ale art.259 din Legea nr.86/2006, precum și pe cele ale Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.1939/2006 pentru aprobarea procedurii de compensare a creanțelor fiscale rezultate din raporturi juridice vamale și de restituire a eventualelor diferențe.

Recursurile nu sunt fondate.

1. Articolul 239 alin.2 din Legea nr.86/2006, invocat de ANAF în decizia de respingere a contestației administrative a SC"X"SA stabilește că momentul de la care ia naștere datoria vamală este considerat a fi momentul *acceptării* de către autoritatea vamală a declarației vamale de export al mărfurilor în cauză.

Autoritățile recurente consideră că momentul *depunerii* declarațiilor vamale de export reprezintă și data *scadenței* obligației principale, ca urmare și data de la care se calculează accesoriile.

Raționamentul recurenților este eronat și este rezultatul interpretării greșite a conținutului art.239 alin.1.

În realitate, la momentul *depunerii* declarațiilor vamale de export, Biroul Vamal X avea toate datele necesare, conform art.240 alin.1 din Codul Vamal, pentru a stabili că produsele compensatoare care se exportau aveau încorporată o materie primă neoriginară, iar ca urmare aveau obligația de a stabili obligația vamală ce rezulta de aici *în concret*, determinând cuantumul ei.

Chiar ANAF a susținut în recursul său că ultima declarație vamală de export conține cantitatea de materie primă prelucrată, ca element necesar al calculului datoriei vamale.

Această operațiune premergătoare *acceptării* declarației vamale de export era obligatorie, fiind de esența „acceptării” în sensul de a se constata că exportul este posibil, acceptat, *după* ce s-a exercitat controlul asupra originii, atât a produselor obținute, cât și a materiilor încorporate în ele.

Dar, în condițiile în care organul vamal nu a stabilit cuantumul obligațiilor societății exportatoare pentru materiile importate neoriginare la momentul depunerii declarațiilor vamale de export, nu se poate pretinde ca *accesoriile concrete* ale unei obligații principale nedeterminate, nici măcar în principiu, la data exportului, să fie calculate de la aceeași dată.

Aceasta deoarece natura juridică a acestor accesorii este de *sanctiune* pentru neîndeplinirea unor obligații legale, iar sancțiunea, ca rezultat al unei răspunderi civile delictuale, presupune existența culpei.

Din acest punct de vedere, soluția instanței de fond în ceea ce privește constatarea lipsei culpei societății reclamante este corectă.

A constata o *datorie vamală*, conform art.239 din Codul Vamal presupune a stabili în sarcina exportatorului-importator al materiei prime neoriginare - obligația bănească concretă de executat la momentul acceptării declarației vamale de export și numai în aceste condiții se poate pretinde obligarea la accesorii ca sancțiune, în cazul neîndeplinirii obligației principale.

Nu se poate contesta, desigur, dreptul autorității vamale de a efectua controlul ulterior, dar acesta nu poate justifica îndeplinirea *cu întârziere* a obligației autorității de a stabili cuantumul datoriei vamale la momentul prevăzut de art.239 alin.2 și, cu atât mai mult, nu poate justifica stabilirea unor sancțiuni accesorii calculate de la o dată la care obligația principală nu era stabilită, nici generic, nici cuantificată de autoritatea obligată să o constate.

În raport cu aceste argumente, susținerile celor trei recurenți asupra scadenței obligației principale sunt lipsite de temei, în raport cu situația de fapt din speță.

2. De altfel, în speță, atât importul materiei prime din China, cât și exportul produselor compensatoare au avut loc sub regimul vechiului Cod Vamal (Legea nr.141/1997) care, la art.158 alin.1 prevedea: „Debitorul

datoriei vamale ia cunoștință despre *cuantumul* acestei datorii prin declarația vamală acceptată și înregistrată de autoritatea vamală”.

Iar art.162 din acest cod prevedea: „Pe baza depunerii în avans, de către debitorul vamal, a unui depozit la vedere în contul autorității vamale, aceasta poate, în limita valorică a acestui depozit, să încaseze datoriile vamale”.

Existența materială în speță a unui asemenea depozit a fost probată de reclamantă, dar recurentele au pretins că nu puteau / nu au putut uza de acele sume, ignorând textul legal sus arătat care le dădea acest drept conform legii în vigoare în perioada efectuării exportului.

3. În ceea ce privește calitatea procesuală a ANAF, ea există în cauză ca efect al calității de emitentă a deciziei nr.X/5 X 2007 prin care a fost respinsă contestația administrativă a societății reclamante.

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

Respinge recursul declarat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, în nume propriu și în numele și pentru Autoritatea Națională a Vămilelor, și recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală, împotriva sentinței civile nr. X din 17 X 2008 a Curții de Apel X, Secția a VIII-a Contencios administrativ și fiscal ambele ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi 6 X 2009.

JUDECĂTOR,
X

JUDECĂTOR,
X

JUDECĂTOR,
C.Bratu

MAGISTRAT ASISTENT,
X

X