

**DECIZIA** Nr.30/2005  
privind soluționarea contestației formulată de **S.C. X S.A.**,  
înregistrată la Direcția Regională Vamală sub nr. Y

Prin Sentința nr. Y din Y, pronunțată de Tribunalul în Dosarul nr. Y, rămasă irevocabilă în urma respingerii de către Curtea de Apel prin Decizia nr.Y a recursului formulat de D.G.F.P , s-a anulat Decizia D.G.F.P. nr. Y și s-a declinat competența de soluționare a celorlalte contestații formulate de S.C. X S.A. în favoarea D.G.F.P. .

Dosarele cauzei au fost transmise de Tribunalul cu adresa fără număr și dată ce a fost înregistrată la D.G.F.P. sub nr. Y.

D.G.F.P. , prin Adresa nr. Y, a transmis dosarele Direcției Regionale Vamale pentru întocmirea referatului cu punctul de vedere privind soluționarea contestației, referat care a fost transmis de autoritatea vamală împreună cu dosarele prin Adresa nr. Y D.G.F.P. , care a înregistrat-o sub nr. Y.

S.C. X S.A. formulează Contestația nr. Y împotriva Deciziei nr. Y a Direcției Regionale Vamale , prin care i s-au respins ca neîntemeiate Contestațiile nr. Y și nr. Y și menținerea obligației acestuia la plata sumei de Y lei, reprezentând Y lei taxe vamale, Y lei accize și Y lei taxă pe valoarea adăugată, stabilită de Biroul Vamal Târguri și Expoziții prin Actul constatator Y și de Biroul Vamal Gara de Nord prin Actele constatatoare nr. Y și Y din Y (Y lei).

Pentru stabilirea dacă societatea contestatoare a respectat termenul procedural de 15 zile am solicitat D.R.V., prin Adresa nr. Y, punctul de vedere referitor la respectarea termenului legal de depunere a contestației și documentul cu confirmarea primirii Deciziei nr. Y.

Direcția Regională Vamală a comunicat prin Adresa nr. Y, înregistrată la D.G.F.P. sub nr. Y, că „, în urma cercetărilor efectuate în arhiva Direcției Regionale Vamale nu a fost găsit nici un document din care să reiasă cu exactitate data primirii de către S.C. X S.A. a deciziei nr din Y. În această situație suntem în imposibilitate de a ne pronunța cu privire la respectarea termenului de contestare", anexând la adresă borderoul de mesagerii prezentate nr. Y în care este înregistrată recomandata cu care a fost înaintată contestatoarei decizia cu soluționarea cauzei.

În atare situație am apelat la S.C. X S.A., Sucursala , (fostă S.C. X S.A.) să ne transmită data primirii Deciziei nr. Y și documentul de depunere a contestației împotriva acestei decizii la oficiul poștal din .

Prin faxul din data de Y, S.C. X S.A., Sucursala a transmis o copie după Adresa nr. Y a D.R.V. București, prin care i-a fost înaintată Decizia nr. Y, care a fost înregistrată la intrare în unitate sub nr. Y.

De asemenea, s-a comunicat că nu a fost găsit documentul eliberat de oficiul poștal pentru contestația înaintată D.R.V.

Având în vedere că Decizia nr. Y a fost înaintată cu Adresa nr. Y (conform Borderou de mesagerii prezentate nr. Y) și aceasta a fost înregistrată la S.C. X S.A sub nr. Y, iar Contestația nr. Y a S.C. X S.A. a fost înregistrată la D.R.V. București sub nr. Y, rezultă că durata corespondenței transmisă prin poștă între și X este de 4 zile.

Logic, se reține că data la care a fost prezentat la oficiul poștal plicul cu contestația înaintată autorității vamale din a fost Y și astfel contestația formulată se încadrează în termenul de 15 zile prevăzut de art. 4 alin. (1) din O.U.G. nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**A.** În contestația formulată autoarea susține că „, Decizia nr. 5 din Y a Directorului Direcției Regionale Vamale este netemeinică și nelegală datorită următoarelor elemente:

În fapt, subscrisa a importat bunuri în vederea funcționării și derulării X („ABI”), bunuri ce au fost introduse în capitalul social ca urmare a operării subrogației reale, în baza Actului adițional autentificat cu nr. Y modificând actul constitutiv al societății, înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. Y, în baza Certificatului de Investitor seria D nr. Y din Y și a liberului de vamă acordat de organele birourilor vamale „Gara de Nord” și „Târguri și Expoziții” și cu ocazia acestor importuri a beneficiat de facilitățile vamale prevăzute în art. 6 din O.U.G. 31/1997.”

În drept, în susținerea contestației autoarea aduce următoarele argumente:

- Consideră greșită susținerea din Decizia nr. Y că legea aplicabilă în cauză este O.U.G. nr. 92/1997 și nu O.U.G. nr. 31/1997, avându-se în vedere prevederile articolelor 15 și 15.1 din O.U.G. nr. 92/1997 și că operațiunea schimbării structurii capitalului social al societății contestatoare prin subrogație reală a fost inițiată în adunarea generală a acționarilor din data de Y și materializată în Actul adițional autentificat sub nr. 3375/03.11.1997 și înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. Y, fiind și autorizată de către Agenția Română de Dezvoltare prin Adresa nr. Y.

- Consideră poziția organului vamal exprimată în decizia amintită cu referire la aportul în natură la capitalul social al unei societăți comerciale „o limitare nejustificată și nelegală a libertății de decizie a asociaților.”

Precizează că „nici un text de lege nu interzice ca asociații unei societăți comerciale să decidă în cadrul adunării generale modificarea structurii capitalului social prin subrogație reală, adică prin înlocuirea în cadrul capitalului social a unei sume de bani cu bunurile dobândite, capitalul social rămânând neschimbat în valori absolute- respectându-se astfel și drepturile creditorilor.”

Contestatoarea face precizarea că „dacă ar fi incidente prevederile OUG 92/1997 (.....) atunci subscrisa ar fi beneficiat de facilitățile vamale în baza art. 13 lit. b) coroborat cu art. 2 lit. a) și c) din aceeași OUG 92/1997.”

Societatea contestatoare concluzionează că „pentru a beneficia de facilitățile vamale ipoteza nu presupune neapărat două persoane distincte, ci și una singură care se folosește de subrogația reală pentru a-și schimba structura capitalului social coroborat cu prevederile art. 22 alin. 2 din OUG 31/1997 și cu autorizarea operațiunii de către ARD.”

În ceea ce privește art. 22 alin. 2 din OUG nr. 31/1997, aceasta este analizată în contestație sub două aspecte:

1. Aplicarea lui „în situația în care bunurile achiziționate, pentru a beneficia de facilitățile vamale, trebuie să fie constituite ca aport în natură la capitalul social.”

2. Aplicarea lui „în situația în care bunurile achiziționate, conform cu cerințele reglementării enunțate, vor beneficia de facilități prin simpla îndeplinire a condițiilor cerute de numitul articol, fără a fi necesar ca acestea să fie constituite ca aport în natură.”

În contestația formulată autoarea susține că „Din coroborarea titlului capitolului 2 (Regimul investițiilor directe de capital străin) cu art. 22 alin. 2 din OUG nr. 31/1997 rezultă că prevederea legală privind aportul în natură cuprinsă în art. 6 alin. 1 din OUG 31/1997 reprezintă **norma generală** care privește aportul în natură al investitorilor străini, persoane juridice străine, pentru care aceștia din urmă sunt scutiți de la plata taxelor vamale”, dar „de aceleași facilități beneficiază în baza art. 22 alin. 2 - **norma specială** - și societățile comerciale, persoane juridice române, ce îndeplinesc anumite condiții.”

Societatea comercială nu este de acord cu pretenția organului de control vamal că nu a dus la îndeplinirea întocmai dispozițiile Actului adițional nr. Y, înregistrat la Registrul Comerțului sub nr. Y, referitor la modificarea structurii aportului investitorului străin la capitalul social, arătând că în realitate acesta „prevede modificarea structurii capitalului social al societății prin subrogație reală, adică prin înlocuirea unei părți din aportul în numerar cu aport în natură în cadrul capitalului social.”

În cazul său contestatoarea precizează că „a cumpărat bunurile și acestea au intrat direct în patrimoniul ei, respectiv în capitalul social al societății, tocmai pentru a duce la îndeplinire prevederile numitului act adițional”

De asemenea, mai precizează că „Bunurile achiziționate nu constituie aport al acționarului X la majorarea capitalului social, pentru că aceasta vărsase deja integral, sub forma aportului în numerar, contravaloarea noilor acțiuni emise de S.C. X S.A. ci, aceste bunuri reprezintă expresia subrogației reale: din

capitalul social ies plățile la extern și sunt automat înlocuite cu bunurile ce constituie aportul în natură, modificându-se astfel structura capitalului social, conform hotărârii AGA și actului adițional."

În motivarea contestației autoarea prezintă și Certificatul de investitor Seria D nr. Y din Y emis de către Agenția Română de Dezvoltare prin care i se dreptul de a beneficia de facilitățile vamale prevăzute de art. 6 și 7 din OUG nr. 31/1997.

**B.** Prin Decizia nr. Y, Direcția Regională Vamală a respins contestațiile depuse de către S.C. X S.A. și înregistrate cu nr. Y și nr. Y ca neîntemeiate.

În motivarea deciziei se reține faptul că la data efectuării importurilor O.U.G. nr. 31/1997 nu mai erau în vigoare, fiind abrogată expres prin art. 18 din O.U.G. nr. 92/1997. Ca urmare, legea aplicabilă importurilor efectuate prin birourile vamale Târguri și Expoziții cu DVI nr. Y și Gara de Nord cu DVI nr. Y și nr. DVI nr. Y de către S.C. X S.A. este O.U.G. nr. 92/1997.

Se arată că: „Având în vedere prevederile art. 13 lit. a) din OUG 92/1997, beneficiază de exceptare de la plata taxelor vamale și a TVA investitorii care importă bunuri ce constituie aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale (...)"

În decizie se precizează că: „Actul de aport la capitalul social al unei societăți comerciale presupune un transfer de proprietate din patrimoniul unei persoane fizice sau juridice (investitor) în patrimoniul societății comerciale (beneficiarul investiției). În consecință, pentru a beneficia de exceptare de taxe vamale pentru importul bunurilor, investitorul trebuie să facă dovada transferului de proprietate a acestor bunuri către societatea care își majorează capitalul social. Ipoteza presupune deci două persoane distincte : investitorul (cel care cumpără și importă bunurile) și beneficiarul investiției (societatea care își majorează capitalul social cu bunurile importate de investitor în regim de scutire).

Organul de soluționare stabilește în decizia emisă că : „În speță se observă că această deosebire între investitor și beneficiarul investiției nu există, societatea X S.A., fiind în același timp atât investitor, cât și beneficiar al investiției în condițiile în care societatea este cea care a achiziționat bunurile de la furnizorii externi."

În final concluzionează că : „Actele constatatoare încheiate de autoritatea vamală sunt întemeiate, societatea fiind obligată să achite taxele vamale și TVA pentru importurile în speță, deoarece nu îndeplinea condițiile prevăzute de lege pentru a beneficia de facilități vamale."

**C.** Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei și având în vedere motivația societății contestatoare, constatările organului de control vamal și reglementările legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. X S.A. este înmatriculată în Registrul comerțului sub nr. Y și are Codul fiscal Y.

La data de Y, în baza Sentinței civile nr. Y prin care s-a autorizat modificarea statutului și contractului societății comerciale conform Actelor adiționale autentificate sub nr. Y și nr. Y, se înregistrează investiția străină la Registrul Comerțului sub nr. Y, prin care firma X majorează capitalul social al S.C. X S.A. cu suma de Y DM echivalentul a Y USD.

În adunarea generală extraordinară a acționarilor a S.C. X S.A. din data de Y s-a hotărât schimbarea structurii capitalului social, prin subrogație reală a sumei de Y DM din capitalul străin subscris prin aport în natură în aceeași valoare, constând din bunuri cuprinse în lista investițiilor pentru anul 1997.

În baza acestei hotărâri și a Actului adițional autentificat sub nr. Y, S.C. X S.A. formulează Cerere de înscriere mențiuni înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. Y, prin care se modifică structura capitalului social, respectiv cota de participație a investitorului străin de Y DM se transformă prin subrogație reală în aport în numerar în valoare de Y DM și aport în natură în valoare de Y DM.

Cauza supusă soluționării este dacă pentru bunurile importate de societatea comercială contestatoare, în vederea modificării structurii capitalului social prin subrogație reală cu o parte din aportul în valută convertibilă depus de firma austriacă pentru cumpărarea noilor acțiuni, titularul operațiunilor de import putea beneficia de facilitățile prevăzute de art. 6 alin. 1 din O.U.G. nr. 31/1997, în condițiile în care S.C. X S.A. a achiziționat bunurile respective de la firme străine și le-a achitat din fonduri proprii, fiind înscrisă la cumpărător în facturile externe.

În fapt, S.C. X S.A, societate comercială cu capital străin, a efectuat prin Birourile Vamale Gara de Nord și Târguri și Expoziții, operațiuni vamale de import care au avut ca obiect instalații și echipamente

necesare efectuării și derulării investiției străine, operațiuni ce au fost materializate în Declarațiile vamale de import definitiv nr. Y nr. Y din Y și, respectiv, nr. Y

Cu ocazia îndeplinirii formalităților vamale, S.C. X S.A. a solicitat autorității vamale acordarea facilităților vamale prevăzute de art. 6, alin. 1 din , O.U.G. nr. 31/1997 privind regimul investițiilor străine în România, depunând în acest sens, alăturat declarației vamale de import definitiv, actele constitutive ale societății, facturile emise de către vânzătorul mărfurilor care au făcut obiectul importurilor, declarațiile de valoare în vamă, certificatul de înmatriculare al firmei, precum și declarația pe propria răspundere privind aplicarea prevederilor art. 6 din O.U.G. nr. 31/1997.

După efectuarea controlului fizic și documentar autoritatea vamală a aprobat încheierea formalităților de vămuire în regim de scutire de la plata taxelor vamale, acordând liberul de vamă.

În contestația formulată autoarea nu este de acord cu susținerea făcută de organul vamal în Decizia nr. Y precum că „la data efectuării importurilor O.U.G. nr. 31/1997 nu mai era în vigoare, fiind abrogată expres prin art. 18 din O.U.G. nr. 92/1997”, și deci „prin urmare, legea aplicabilă importurilor efectuate prin birourile vamale Târguri și Expoziții cu DVI nr. Y și Gara de Nord cu DVI nr. Y și DVI nr. Y de către S.C. X S.A. este O.U.G. nr. 92/1997.”

În susținerea contestației autoarea se prevalează de art. 15 din O.U.G. nr. 92/1997 privind stimularea investițiilor directe, care precizează că : „*Facilitățile în derulare, stabilite (...), și conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 31/1997 privind regimul investițiilor străine în România sunt menținute până la expirarea termenelor pentru care au fost acordate.*”

Societatea contestatoare nu se încadrează în această prevedere legală întrucât facilitățile prevăzute la art. 6 alin. (1) din această ordonanță de urgență i s-au acordat în momentul înregistrării declarațiilor vamale de import cu utilajele și instalațiile importate la birourile vamale, și nu pe o perioadă de derulare stabilită în ani.

Și Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României prevede la alineatul (1) al art. 67 că : „Taxele vamale aplicabile sunt cele prevăzute la data înregistrării declarației vamale de import.” De asemenea alin. (2) al acestui articol precizează faptul că : „În situația în care, ulterior înregistrării, în timpul efectuării procedurii de vămuire, până la acordarea liberului de vamă, intervin taxe vamale preferențiale, titularul operațiunii comerciale sau reprezentantul acestuia va solicita autorității vamale aplicarea taxei vamale corespunzătoare regimului preferențial.”

În drept, O.U.G. nr. 92/1997 privind stimularea investițiilor directe prevede la articolul 18 că: „La data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se abrogă art. 1 - 10 și art. 16 - 33 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 31/1997 privind regimul investițiilor străine în România, (...).”

Având în vedere că declarațiile vamale de import ale S.C. X S.A. au fost înregistrate la organele vamale în datele de 5 februarie și 5 august ale anului 1998, taxele vamale preferențiale aplicabile importurilor în cauză sunt cele prevăzute de O.U.G. nr. 92/1997, care a intrat în vigoare cu data de 30 decembrie 1997, când a fost publicat în Monitorul Oficial.

În consecință se reține că susținerile societății contestatoare nu sunt întemeiate, organul vamal a stabilit legal facilitățile aplicabile importurilor în cauză.

Ca atare, la analiza pe fond a contestației privind legalitatea obținerii de către societatea contestatoare a facilităților vamale și fiscale în cauză se au în vedere prevederile O.U.G. nr. 92/1997 privind stimularea investițiilor directe.

Conform art. 13 din O.U.G. nr. 92/1997 „investitorii beneficiază de următoarele facilități:

a) importul de bunuri mobile corporale sau/și necorporale, care constituie aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale (...), necesară pentru realizarea obiectului de activitate, este exceptat de la plata taxelor vamale și de la plata pe valoarea adăugată;”

Aceeași ordonanță de urgență precizează la art. 2 că: „În înțelesul prezentei ordonanțe de urgență termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *investiție directă* - participarea la constituirea sau la extinderea unei întreprinderi în oricare dintre formele juridice prevăzute de lege, dobândirea de acțiuni sau de părți sociale ale unei societăți comerciale, cu excepția investițiilor de portofoliu, precum și înființarea ori extinderea în România a unei sucursale de către o societate comercială străină, prin:

- aport financiar, în monedă națională sau în valută convertibilă;

- aport în natură de bunuri imobile sau/și bunuri mobile, corporale și necorporale;
- participarea la creșterea activelor unei întreprinderi, prin orice mod legal de finanțare;
- c) *investitor* - persoană fizică sau juridică, rezidentă sau nerezidentă, cu domiciliul sau cu sediul permanent în România, în oricare din modalitățile prevăzute la lit. a) și b);"

Prevederile art. 13 lit. a) din această ordonanță de urgență stabilesc clar că beneficiază de exceptare de la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată investitorii care importă bunuri ce constituie aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale.

Actul de aport la capitalul social al unei societăți comerciale presupune un transfer de proprietate din patrimoniul unei persoane fizice sau juridice (investitor) în patrimoniul societății comerciale (beneficiarul investiției). În consecință, pentru a beneficia de exceptare de taxe vamale pentru importul bunurilor, investitorul trebuie să facă dovada transferului de proprietate a acestor bunuri către societatea care își majorează capitalul social.

Ipoteza presupune două persoane distincte: investitorul (cel care cumpără și importă bunurile) și beneficiarul investiției (societatea care își majorează capitalul social cu bunurile importate de investitor în regim de scutire)

În cauza supusă soluționării se observă că această deosebire între investitor și beneficiarul investiției nu există, societatea X S.A. fiind în același timp atât investitor cât și beneficiar al investiției, în condițiile în care societatea comercială este cea care a achiziționat bunurile de la furnizorii externi.

Importul bunurilor făcut de S.C. X S.A. nu poate constitui aport în natură la capitalul său social prin subrogație reală (înlocuire) a unei părți echivalentă din aportul depus în valută convertibilă (YDM) a investitorului străin care a participat la majorarea capitalului social al acestei societăți prin cumpărarea acțiunilor noi emise de aceasta.

Schimbarea structurii aportului investitorului străin este numai formală, întrucât a fost evidențiată numai în Actul adițional autentificat sub nr. Y și în Cerea de înscriere de mențiuni înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. Y, în baza listei de investiții a societății comerciale pe anul 1997, anexă la actul adițional, și nu pe baza facturilor externe ale exportatorilor.

Ca urmare a modificării structurii aportului la capitalul social, investitorul străin (Austrian Breweries Internațional GmbH din Austria) avea obligația de a aduce aportul în natură constând în bunurile amortizabile din lista de investiții, prin achiziționare din banii săi.

Bunurile trecute ca aport în natură la capitalul social al S.C. X S.A. nu au fost aduse de către investitorul străin, ci au fost achiziționate de societatea contestatoare din fondurile proprii, așa cum rezultă din facturile prezentate în vamă, care au înscris drept cumpărător al bunurilor importate pe S.C. X S.A.

Concret, investitorul străin nu apare în evidența contabilă a S.C. X S.A. cu aportul în natură declarat la Registrul Comerțului.

Cu prilejul intrării în patrimoniul societății comerciale a bunurilor importate, în notele contabile întocmite cu această ocazie s-a făcut înregistrarea contabilă 212 „Mijloace fixe” = 404 „Furnizori externi”, iar pentru plata furnizorului extern prin dispoziția de plată valutară externă s-a făcut înregistrarea contabilă 404 „Furnizori externi” = 5124 „Conturi la bănci în devize”

În realitate, investitorul străin, așa cum rezultă din Avizele de credit nr. Y, nr. Y, nr. Y, nr. Y și nr. Y, a vărsat integral în numerar aportul la capitalul social subscris în cuantum de Y DM, iar achizițiile de bunuri au fost făcute de S.C. X S.A., neputînd fi vorba, în consecință, de o subrogație reală (condiția ca valoarea ieșită din patrimoniu să fie înlocuită cu o altă valoare, nu a fost îndeplinită în acest caz, atîta timp cât în locul sumei de Y DM, ieșită din patrimoniu, a fost luat nu de o altă valoare, respectiv bunurile înscrise în lista anexă la actul adițional, ci de obligații de plată la extern.)

În drept, art. 13 din O.U.G. nr. 92/1997 reglementează facilitățile vamale și fiscale de care beneficiază investițiile directe, și anume:

" a) importul de bunuri mobile, corporale sau/și necorporale, care constituie aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale sau reprezintă contribuția la o asociație în participațiune ori la o asociație familială, necesare pentru realizarea obiectului de activitate, este exceptat de la plata taxelor vamale și de la plata taxelor pe valoarea adăugată;"

În ceea ce privește cauza analizată, bunurile care au făcut obiectul importurilor definitive ale S.C. X S.A. nu îndeplineau condiția prevăzută de art. 13 lit. a) din O.U.G. nr. 92/1997, în sensul că nu s-au constituit ca aport în natură la capitalul social al societății contestatoare, deci nu puteau beneficia de regimul de exceptare de la plata taxelor vamale și de la plata taxelor pe valoarea adăugată.

În consecință, se reține că în mod legal autoritatea vamală a dispus măsura recuperării prejudiciului produs bugetului de stat, ca urmare a neplătii drepturilor vamale, prin întocmirea și comunicarea Actelor constatatoare nr. Y, nr. Y SI Y, urmând să se respingă contestația formulată de S.C. X S.A., ca neîntemeiată.

În contestația formulată autoarea susține că beneficiază de facilitățile acordate de art. 6 din O.U.G. nr. 31/1997 privind regimul investițiilor străine pentru bunurile importate, conform prevederilor art. 22 alin. (2) din această ordonanță de urgență.

Astfel, în speță, art. 6 din O.U.G. nr. 31/1997 stabilește că: „, mașinile, utilajele, instalațiile, echipamentele industriale, mijloacele de transport, know-how, alte bunuri amortizabile, care se importă în vederea efectuării și derulării investiției, constituite ca aport în natură la capitalul social sau achiziționate ca urmare a unei linii de finanțare deschise și garantate de investitorul străin în favoarea societății comerciale, persoană juridică română, în vederea funcționării și derulării investiției în România, și/sau filialelor/sucursalelor acesteia, beneficiază de scutire de la plata taxelor vamale.” Din interpretarea literară a acestui text rezultă că, pentru a beneficia de scutire de la plata taxelor vamale, trebuie îndeplinite următoarele condiții:

- *importul să aibă ca obiect mașinile, utilajele, instalațiile, echipamentele industriale, mijloacele de transport, know-how, alte bunuri amortizabile;*
- *bunurile să fie constituite ca aport în natură la capitalul social sau achiziționate ca urmare a unei linii de finanțare deschise și garantate de investitorul străin în favoarea societății comerciale, persoană juridică română;*
- *bunurile importate să fie necesare efectuării și derulării investiției din România, și/sau filialelor/sucursalelor acesteia.*

Din analiza operațiunilor vamale desfășurate de S.C. X S.A. pentru derularea investiției străine a rezultat că nu s-au îndeplinit aceste condiții, deoarece:

- Bunurile care au făcut obiectul operațiunilor vamale de import definitiv nu au fost aduse ca aport în natură la capitalul social al S.C. X S.A. de către investitorul străin, ci au fost achiziționate de către societatea contestatoare din fondurile proprii.

Astfel, așa cum rezultă din facturile prezentate în vamă, calitatea de cumpărător al bunurilor importate o are S.C. X S.A., plata la extern fiind făcută de aceasta prin Dispoziția de plată valutară externă nr. Y. De asemenea, din înregistrările contabile făcute cu prilejul intrării în patrimoniu a bunurilor importate, în notele contabile întocmite cu această ocazie s-au făcut înregistrările contabile: 212 „Mijloace fixe” = 404 „Furnizori externi” pentru înregistrarea bunurilor amortizabile, și 404 „Furnizori externi” = 5124 „Conturi la bănci în devize” pentru achitarea furnizorului extern.

În cazul în care bunurile importate ar fi fost aduse de investitorul străin ca aport la capitalul social, obligația de plată la extern ar fi revenit acestuia, iar în facturile furnizorului extern la rubrica cumpărătorului ar fi fost înserată denumirea investitorului străin (Austrian Breweries Internațional GmbH din Austria) De asemenea, în notele contabile nu ar mai fi fost necesară indicarea conturilor 404 și 5124, ci ar fi fost folosit contul 456 „Decontări cu asociații privind capitalul” prin care se înregistrează aportul în natură sau în numerar al investitorului.

- S.C. X S.A. nu a respectat și nu a dus la îndeplinire întocmai dispozițiile Actului adițional autentificat sub nr. Y și în Cerea de înscriere de mențiuni înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. Y referitor la modificarea structurii capitalului social, ca urmare a schimbării structurii aportului investitorului străin de Y DM, în sensul că suma de Y DM se transformă prin subrogație reală din aport în numerar în aport în natură, constituit din bunurile cuprinse în anexa de la act

Conform acestor mențiuni investitorul străin avea obligația să achiziționeze cu banii săi bunurile în valoare de Y DM ca aport al său în natură la capitalul social. În realitate investitorul străin, așa cum rezultă din Avizele de credit nr. Y, nr. Y, nr. Y, nr. Y, nr. Y și nr. Y, a vărsat integral în numerar aportul la capitalul

social subscris în cuantum de Y DM, iar achizițiile de bunuri au fost făcute de S.C. X S.A. , neputând fi vorba, în consecință, de o subrogație reală (condiția ca valoarea ieșită din patrimoniu să fie înlocuită cu o altă valoare, nu a fost îndeplinită în acest caz, atâta timp cât în locul sumei de Y DM, ieșită din patrimoniu, a fost luat nu de o altă valoare, respectiv bunurile înscrise în lista anexă la actul adițional, ci de obligații de plată la extern.)

. În contestație se precizează că de facilitățile vamale prevăzute de art. 6 alin. (1) din O.U.G. nr. 31/1997 beneficiază și S.C. X S.A. în conformitate cu prevederile art. 22 alin. (2) din aceeași ordonanță de urgență. În acest sens facem precizarea că aceste dispoziții nu stabilesc un regim tarifar vamal preferențial pentru societățile comerciale, persoane juridice române, separat de regimul tarifar vamal preferențial prevăzut de art. 6 din același act normativ, ci este explicitarea condițiilor pe care acestea trebuie să le îndeplinească pentru a beneficia de respectivele facilități vamale în cazul participării cu aport la capitalul social al unei societăți comerciale asemenea investitorilor străini.

Mai precizăm că S.C. X S.A., la data îndeplinirii formalităților de vămuire, a solicitat prin declarația pe propria răspundere acordarea facilităților prevăzute de art. 6 din Legea nr. 57/1993 (corect este pct. 6 din această lege, care a modificat facilitățile prevăzute de art. 12 din Legea nr. 35/1991 privind regimul investițiilor străine.), și nu pe baza art. 22 alin. (2) din O.U.G. nr. 31/1997 pe care-l invocă în susținerea contestației.

Aportul în numerar, fiind vărsat integral în numerar, a intrat în proprietatea și patrimoniul societății comerciale, iar bunurile importate, chiar dacă ar fi fost achiziționate din această sumă, nu pot fi calificate drept aport în natură al investitorului străin, care nu mai putea dispune liber de această sumă. Astfel, capitalul investitorului străin apare în documentele depuse de societatea comercială la registrul comerțului ca aport în natură și aport în numerar, iar în realitate acesta a fost vărsat în întregime în numerar (mărci germane).

În concluzie, se reține că S.C. X S.A. a beneficiat nejustificat de facilitățile stabilite de art. 6 alin. (1) din O.U.G. nr. 31/1997 și că organele vamale au dispus legal măsura anulării acestor facilități și întocmirea actelor constatatoare pentru calcularea drepturilor vamale datorate de societatea contestatoare bugetului de stat, urmând să se respingă contestația, și în acest caz, ca neîntemeiată.

În consecință, referitor la bunurile în cauză importate de societate, acestea nu aveau dreptul la data îndeplinirii formalităților vamale de import definitiv să beneficieze de facilitățile acordate, atât de art. 6 alin.(1) din O.U.G. nr. 31/1997 cât și de art. 13 lit. a) din O.U.G. nr. 92/1997, fapt pentru care se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de S.C. X S.A. (devenită ulterior S.C. X S.A. .)

Având în vedere motivele de fapt și de drept invocate în decizie, în conformitate cu prevederile art. 185 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## D E C I D E

Respingerea contestației formulată de SC X S.A. (devenită ulterior SC X SA) .

\*

\* \*

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 30 de zile de la comunicare la Tribunalul .

DIRECTOR EXECUTIV