

## **DECIZIA NR.94/30.06.2009**

### **privind soluționarea contestațiilor formulate de S.C.XXXXXXX SA Sibiu**

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu a fost investita in baza art.209 din OG 92/2003 R, cu soluționarea contestațiilor formulate de **S.C.XXXXXXX SA** împotriva Deciziilor pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.XXXX/30.04.2009 și XXXX/30.04.2009, întocmite de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Sibiu și comunicate petentei în data de 06.05.2009.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal impus de art.207 din OG 92/2003 R, fiind înregistrate la organul vamal sub nr.XXXX/29.05.2009 și XXXX/29.05.2009, iar la organul de soluționare a contestației sub nr.XXXX/04.06.2009 și respectiv XXXX/04.06.2009.

Având în vedere că organul de soluționare a contestației are de soluționat două contestații formulate de aceeași persoană juridică, împotriva unor acte administrativ fiscale încheiate de același organ fiscal, vizând aceeași categorie de obligații fiscale, se va proceda la conexarea dosarelor în conformitate cu pct.9.5 din OMFP 519/2005.

Obiectul contestațiilor îl reprezintă măsurile dispuse prin actele contestate privind plata la bugetul statului a sumei totale de 20.244 lei, din care :

- |                                      |   |            |
|--------------------------------------|---|------------|
| ▪ taxe vamale                        | - | XXXX lei ; |
| ▪ comision vamal                     | - | XX lei ;   |
| ▪ TVA                                | - | XXX lei ;  |
| ▪ majorări întârziere taxe vamale    | - | XX lei ;   |
| ▪ majorări întârziere comision vamal | - | X lei ;    |
| ▪ majorări întârziere TVA            | - | XX lei     |

#### **I. Prin contestațiile formulate, petenta invocă următoarele :**

- solicitarea societății pentru încheierea operațiunilor de leasing la valoarea reziduală are ca temei rezilierea contractelor de leasing financiar nr.XXX/16.01.2006 și XXX/16.01.2006 prin notificările cu nr.XXX/06.03.2009 și XXX/06.03.2009 ca urmare a neachitării de către utilizatorul S.C.XXXX SRL a ratelor de leasing ;

- consideră că urmare a rezilierii contractelor de leasing financiar, taxele vamale nu pot fi calculate decât la valoarea reziduală a bunului întrucât în conformitate cu art.27 alin.2 din OG 51/1997, destinația bunului importat și scopul importării acestuia neschimbându-se.

În consecință, petenta solicită anularea deciziei întocmite de organul vamal și emiterea unei alte decizii prin care taxele vamale să fie calculate la valoarea reziduală a bunului.

III. Organul de control vamal – Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Sibiu prin Deciziile pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.XXX/30.04.2009 și XXX/30.04.2009 a reținut următoarele :

În fapt, societatea a importat în baza DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXX/26.01.2006 două bunuri reprezentând motocvadriciclu marca LINHAI ATW ce au fost plasate sub regim vamal de import cu exceptare totală a drepturilor de import în temeiul art.64 din Legea 141/1997 coroborat cu art.27 alin.(2) din Legea 51/1997.

Cu adresele nr.XXX – XXX/22.04.2009 înregistrate la autoritatea vamală sub nr.XXX – XXX/22.04.2009, SC XXX SA a solicitat încheierea operațiunii de leasing din punct de vedere vamal la valoarea reziduală prin prezentarea „Documentului pentru regularizarea operațiunilor vamale deschise în baza prevederilor art.27 alin.(2) din OG 51/1997”, anexând următoarele :

- copie DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXXX/26.01.2006 ;
- copie după contractul de leasing financiar nr.XXX/16.01.2006 și nr.XXX/16.01.2006 care au ca obiect bunurile achiziționate cu DVI nr.I XXXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXX/26.01.2006
- copie după contractul de cesiune-adițional contractului de leasing financiar nr.XXXX – XXX/16.01.2006 ;
- copie după graficul de plată al ratelor de leasing, Anexa 1 la contractul de leasing financiar nr.XXX– XXXX/16.01.2006 ;
- copie după notificarea de reziliere de plin drept a contractului de leasing financiar cu nr.XXX– XXX/16.01.2006, înregistrată la SC XXXX SA sub nr.XXX – XXX/06.03.2009.

În urma controlului efectuat de organul vamal au rezultat constatările :

Pentru bunurile – Motocvadriciclu marca LINHAI ATW care fac obiectul contractelor de leasing nr.XXX/16.01.2006 și respectiv XXX/16.01.2006, s-au întocmit DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXX/26.01.2006 cu exceptarea datoriei vamale conform art.27 (2) din OG 51/1997, având ca titular SC XXXX SA, iar utilizator SC XXXX SRL cu sediul în XXX, Județul Sibiu. Ulterior, prin cesiunea contractelor de leasing, utilizator a devenit SC XXXX SRL, cu sediul în XXX, Județul Sibiu.

SC XXXX SA a reziliat în mod unilateral contractele de leasing financiar nr.XXX/16.01.2006 și respectiv nr.XXXX/16.01.2006, aducând la cunoștința utilizatorului SC

XXXXXX SRL acest fapt prin notificările înregistrate cu nr.XXX – XXX/06.03.2009, potrivit prevederilor OG 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, modificată și completată de Legea 287/2006, precum și ale contractelor de leasing încheiate între părți.

Ca urmare a rezilierii contractelor de leasing financiar, organul de control vamal constată că nu mai sunt îndeplinite prevederile art.27 alin.(3) și (4) și astfel taxele vamale nu pot fi calculate la valoarea reziduală a bunului.

În aceste condiții, organul de control vamal având în vedere rezilierea contractelor de leasing financiar pentru bunurile plasate sub regim de import definitiv la data de 26.01.2006 importatorul titular al DVI (societatea verificată) avea obligația să înștiințeze înaintea autoritatea vamală despre schimbarea utilizării mărfii în conformitate cu art.71 din Legea 141/1997 privind Codul Vamal al României.

De asemenea, aplicarea prevederilor art.71 din Legea 141/1997 se face în conformitate cu dispozițiile Tratatului de Aderare a României la Uniunea Europeană – Anexa V pct.4 – Uniunea Vamală alin.(19) și a art.141 alin.(1) și (2) din Legea 141/1997.

În concluzie, organul de control vamal urmare a celor constatate, efectuează calculul drepturilor vamale de import la valoarea în vamă la data plasării sub regimul vamal de import luând în considerare elementele de taxare de la data DVI, respectiv 26.01.2006, iar calculul majorărilor de întârziere s-a făcut începând cu ziua imediat următoare schimbării destinației, respectiv 05.03.2009.

**III.** Având în vedere constatările organului de control vamal, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

- Organul de control vamal prin Deciziile pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.XXXX/30.04.2009 și nr.XXX/30.04.2009 a calculat drepturi vamale de import în sarcina petentei la valoarea în vamă din data de 26.01.2006, conform DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXX/26.01.2006.
- Petenta, în apărare susține că datoria vamală în sarcina sa trebuia să fie calculată la valoarea reziduală a bunurilor înscrise în DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXX/26.01.2006.

Cauza supusă soluționării este de a se stabili care este modalitatea legală de calcul a datoriei vamale, în condițiile în care :

- petenta este titulara a DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXXX/26.01.2006 prin care importă două bunuri – Motocvadriciclu marca LINHAI ATW – în temeiul art.64 din Leega

141/1997 coroborat cu art.27 alin.(2) din OG 51/1997 – cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import ;

- în DVI nr.I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXX/26.01.2006 sunt înscrise :
  - Exportator - SC XXXX SRL Arad
  - Importator - SC XXXX SA Sibiu
  - Utilizator - SC XXXXSRL XXX, Jud.Sibiu.
- bunurile importate cu declarațiile vamale de import menționate mai sus au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr.XXX/16.01.2006 și nr.XXX/16.01.2006 încheiate între SC XXXXXX SA în calitate de locator și SC XXXX SRL, în calitate de utilizator ;
- ulterior, s-a constatat că SC XXXXX SA a efectuat cesiunea contractelor de leasing financiar nr.XXX/16.01.2006 și nr.XXX/16.01.2006 de la utilizatorul inițial SC XXXX SRL cu sediul în XXX, Jud.Sibiu, către SC XXXX SRL cu sediul în XXX Județul Sibiu, acesta din urmă devenind utilizatorul bunurilor importate în leasing ;
- de asemenea, s-a constatat că SC XXX SA a reziliat în mod unilateral potrivit prevederilor OG 51/1997 contractele de leasing financiar nr.XXX/16.0.12006 și nr. XXX/16.01.2006 din cauza neachitării obligațiilor de plată a ratelor de leasing de către utlizatorul final SC XXXX SRL, aducându-i acestuia la cunoștință acest fapt prin notificările înregistrate sub nr.XXX și XXX/06.03.2009 ;
- petenta cu adresele nr.XXXX/22.04.2008 și nr.XXX/22.04.2009, înregistrate la autoritatea vamală sub nr.XXX – XXXX/22.04.2009, solicită încheierea operațiunii de leasing din punct de vedere vamal la valoarea reziduală prin prezentarea „*Documentului pentru regularizarea operațiunilor vamale deschise în baza prevederilor art.27 alin.(2) din OG 51/1997*”, la care anexează și copii ale celorlalte acte descrise anterior ( DVI, contracte de leasing financiar, contracte de cesiune, grafice de plată a ratelor de leasing, notificări de reziliere contract leasing).

În drept,

Potrivit prevederilor art.27 din OG 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată :

(.....)

„ (2) *Bunurile mobile care sunt introduse în țară de societățile de leasing, persoane juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu utilizatori persoane fizice sau juridice române, se încadrează în regimul vamal de import cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.*

(3) În cazul în care utilizatorul, din vina societății de leasing sau a furnizorului, nu și-a exercitat dreptul de opțiune prevăzut în contract privind prelungirea termenului de leasing sau

achiziția bunului, iar bunul nu a fost restituit, utilizatorul este obligat să plătească taxele vamale raportat la valoarea reziduală a bunului. Baza de calcul a taxelor vamale nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului indiferent dacă părțile au convenit o valoare reziduală mai mică.

(4) În cazul achiziționării bunurilor introduse în țară în condițiile alin.(1) și (2), utilizatorul este obligat să achite taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare. Baza de calcul a taxelor vamale nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului, indiferent dacă părțile au convenit contractual o valoare reziduală mai mică”.

Conform art.2 alin.1 lit. c) din OG 51/1997 R, „valoarea reziduală reprezintă valoarea la care la expirarea contractului de leasing, se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului către utilizator.”

În aplicarea art.1019 și 1020 Cod civil, rezilierea constă în desființarea unui contract sinalagmatic cu executare succesivă, cu titlu de sancțiune, la cererea uneia dintre părți, pentru motivul că cealaltă parte nu și-a exercitat culpabil obligațiile.

Societatea de leasing a reziliat contractul de plin drept uzând de dreptul său statuat la art.5 din OG 51/1997.

Data fiind rezilierea contractului de leasing utilizatorul nu se află în situațiile reglementate precizate și anume, nu se află în situația de a nu-și putea exercita dreptul la opțiune prevăzut în contract, de a prelungi termenul de leasing sau de a achiziționa bunul ca urmare a culpei societății de leasing ori a culpei furnizorului ci, a propriei culpe rezultată din neachitarea obligației contractuale de plată a ratelor de leasing.

De asemenea, utilizatorul nu se află nici în situația de achiziție a bunului prevăzută la art.27 alin.(4).

Coroborând prevederile art.27 alin.(3) – (4) cu prevederile art.2 alin.(1) lit.c) din OG 51/1997 R, numai în cazul achiziției bunului de utilizator sau a imposibilității exercitării de către utilizator a dreptului privind prelungirea termenului de leasing sau a dreptului de achiziție a bunului, iar bunul nu a fost restituit, plata taxelor vamale se face la valoarea reziduală, valoare la care se face și transferul dreptului de proprietate.

Pe cale de consecință, solicitarea petentului de plată a taxelor vamale la valoarea reziduală ca urmare a rezilierii contractului de leasing din vina utilizatorului, caz ce nu se încadrează în cele strict reglementate la art.27 alin.(3) sau alin.(4) din OG 51/1997 cu modificările și completările ulterioare, nu are temei legal.

În aplicarea prevederilor art.64 din Legea 141/1997 privind Codul Vamal al României coroborate cu cele ale art.27 alin.(2) din OG 51/1997, plasarea bunurilor ce fac obiectul

contractului de leasing în regim vamal de import, s-a efectuat cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.

Astfel, prin OG 51/1997, legiuitorul a prevăzut excepțiile de la regula dreptului comun, în speță Legea 141/1997, atât în ceea ce privește momentul încasării datoriei vamale, cât și în ceea ce privește valoarea la care se calculează taxa vamală pentru bunurile introduse în țară de societățile de leasing în baza unui contract de leasing încheiat cu utilizatori persoane fizice sau juridice române.

Excepția este de strictă interpretare și aplicare, ceea ce înseamnă că prevederile legale care instituie o excepție nu pot fi extinse prin analogie la alte situații ce nu sunt cuprinse expres.

În concluzie, plata taxelor vamale la valoarea reziduală, în condițiile rezilierii contractului de leasing din culpa utilizatorului cu consecințele care determină nerealizarea niciunui caz expres prevăzut de legiuitor în cuprinsul art. 27 alin. (3) și alin.(4) din OG 51/1997, ce sunt excepții de la aplicarea art. 64, 66, 76 și 77 din Legea 141/1997, este nelegală.

Petenta consideră că, urmare a rezilierii contractului de leasing financiar, destinația bunului importat și scopul importării acestuia nu se schimbă, fapt ce determină calcularea taxelor vamale la valoarea reziduală în conformitate cu art.27 alin.(2) din OG 51/1997.

Nici această susținere nu are temei legal, întrucât așa cum am arătat deja, conform art.1019 și art.1020 Cod Civil rezilierea constă în desființarea unui contract sinalagmatic cu executare succesivă, cu titlu de sancțiune.

Potrivit art.943 Cod Civil : „*Contractul este bilateral sau sinalagmatic când părțile se obligă reciproc una pe alta*”. Obligațiile părților contractului de leasing sunt legale prin enumerarea efectuată în cuprinsul art.9 și 10 din OG 51/1997, ce nu permite înlăturarea lor pe calea voinței părților.

Prin urmare, contractul de leasing fiind un contract sinalagmatic, desființarea acestuia determină tocmai schimbarea destinației bunului importat precum și a scopului pentru care a fost importat, prin ieșirea de sub incidența prevederilor art.27 alin.(2) din OG 51/1997 de la data prevăzută în Notificarea de reziliere de plin drept, caz în care societatea de leasing cu care autoritatea vamală are raporturi juridice, are obligația potrivit dispozițiilor art.71 din Legea 141/1997, de a se prezenta la biroul vamal care are în evidență operațiunea în vederea încheierii operațiunii din punct de vedere vamal. Acest fapt nu implică plata taxelor vamale la valoarea reziduală din considerentele anterior prezentate.

Invocarea de către petentă a diverselor situații de încheiere anticipată a contractelor de leasing din inițiativa utilizatorului sau ca urmare a unei daune totale, prin plata la valoarea reziduală a taxelor vamale și analogia făcută în sensul că dată fiind culpa exclusivă a utilizatorului,

societatea de leasing nu poate fi tratată mai oneros și cu efecte negative față de locatorul de bună credință din cazul închiderii anticipate a contractului de leasing din inițiativa utilizatorului, este netemeinică.

Conform art.1 alin.(1) din OG 51/1997 : „Utilizatorul poate opta pentru cumpărarea bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dacă părțile convin astfel și dacă utilizatorul achită toate obligațiile asumate prin contract”. În cazul achiziționării bunurilor, utilizatorul este obligat să achite taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare potrivit art.27 alin.(4) din OG 51/1997, citat anterior.

De asemenea, lipsa de temei legal rezidă și din faptul că nu se poate face analogie cu o situație ipotetică care nu are legătură cu actul administrativ contestat din motivul că interpretarea poate fi făcută numai în speță. Situațiile de încheiere anticipată pot fi diferite cu implicații diferite (nu neapărat plata taxelor vamale la valoarea reziduală). În sistemul nostru de drept precedentul judiciar nu este izvor de drept. Prin urmare, actele administrative (Document pentru regularizarea situației operațiunilor vamale deschise în baza prevederilor art.27 alin.(2) din OG 51/1997) cu atât mai mult nu pot fi considerate, în esență, izvor de drept. În cazul unor erori, autoritatea vamală are posibilitatea reverificării operațiunii.

Față de cele prezentate, prevederile art.27 alin. (3) și alin.(4) din OG 51/1997 R, nu pot fi aplicabile în speța contestată de petentă.

#### În speță :

Pentru a reglementa situația mărfurilor importate ce au făcut obiectul contractelor de leasing realizate pentru care nu s-a încheiat operațiunea de leasing din punct de vedere vamal în situațiile art.27 din OG 51/1997 R, autoritatea vamală ia toate măsurile necesare pentru încasarea drepturilor de import în conformitate cu prevederile :

- art.71 din Legea 141/1997 privind Codul Vamal al României : „Importatorii sau beneficiarii importului de mărfuri destinate unei anumite utilizări, în cazul în care ulterior declarației vamale, schimbă utilizarea mărfii, sunt obligați să înștiințeze înainte autoritatea vamală , care va aplica regimul tarifar vamal corespunzător noii utilizări” ;
- aplicarea prevederilor Legii 141/1997 se face în conformitate cu dispozițiile Tratatului de Aderare a României la Uniunea Europeană Anexa V pct.4 – Uniunea Vamală alin.(19) : „*Procedurile care reglementează nașterea unei datorii vamale, înscrierea în evidența contabilă și recuperarea ulterioară stabilite în art.201 – 232 din Regulamentul CEE nr.2913/92 și art.859 – 876 din Regulamentul CEE 2454/93 se aplică noilor state membre cu respectarea următoarelor dispoziții speciale : - recuperarea se efectuează în condițiile legislației comunitare. Cu toate acestea, dacă datoria vamală a luat naștere înainte de data*

aderării, recuperarea se efectuează în condițiile în vigoare în noul stat membru interesat înainte de aderare, de către acesta și în favoarea acestuia”. (DVI nr.I 4044/26.01.2006 și DVI nr.I 4047/26.01.2006).

Înainte de aderarea României la Uniunea Europeană în vigoare era Legea 86/2006 privind Codul Vamal al României cu aplicare 19.06.2006, care la art.284 dispune : „Operațiunile vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării în vigoare a prezentului cod se finalizează potrivit acelor reglementări” ;

- potrivit art.141 alin.(1) și (2) din Legea 141/1997 privind Codul Vamal al României (în vigoare la momentul plasării mărfurilor sub regimul vamal de import): „În cazul mărfurilor importate pentru care Legea prevede drepturi de import (.....) datoria vamală ia naștere în momentul înregistrării declarației vamale”, respectiv „Debitorul datoriei vamale este considerat titularul declarației vamale acceptate și înregistrate” ;
- iar în temeiul art.148 alin.(1) din Legea 141/1997 : „Cuantumul drepturilor de import se stabilește pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale”.

Având în vedere rezilierea contractelor de leasing pentru mărfurile plasate sub regim de import definitiv la data de 26.01.2006, importatorul titular al DVI nr. I XXX/26.01.2006 și DVI nr.I XXXXX/26.01.2006, în speță societatea verificată, avea obligația să înștiințeze înainte autoritatea vamală despre schimbarea utilizării mărfii în conformitate cu art.71 din legea 141/1997.

Datoria vamală care a luat naștere la momentul plasării sub regim vamal de import a fost amânată până la data schimbării destinației, în speță 04.03.2009 (specificată în Notificările nr.XXXX și XXXX/06.03.2009 comunicate de societatea de leasing verificată către utilizatorul final SC XXXX SRL), momentul când societatea de leasing intră sub incidența prevederilor art.71 din Legea 141/1997 pentru aplicarea regimului tarifar vamal, acest fapt determinând și faptul generator al calculului majorărilor de întârziere în temeiul art.119 – 120 OG 92/2003 R.

Pentru considerentele reținute în baza art.211 (5) din OG 92/2003 R,

## **DECIDE :**

Respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de XXXXX lei reprezentând datorie vamală totală din care :

- |                  |   |          |
|------------------|---|----------|
| ▪ taxe vamale    | - | XXXX lei |
| ▪ comision vamal | - | XX lei   |



▪ TVA	-	XXXX lei
▪ maj.întârziere taxe vamale	-	XXX lei
▪ maj.întârziere comision vamal	-	XX lei
▪ maj.întârziere TVA	-	XXX lei

Prezenta Decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR COORDONATOR**

**V I Z A T ;**  
**cons. jur.**  
**SERV. JURIDIC**