



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319.97.59/int.1068
Fax : + 021 336.85.48
e-mail :Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 204/2012

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X. .X. S.R.L. înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală –
Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **906.611/12.04.2011**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./07.04.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.**X/12.04.2011**, asupra contestației formulate de **S.C. .X. .X. S.R.L.**, cu sediul în **X, sector X, Bulevardul X, nr.X, CUI X.**

S.C. .X. .X. S.R.L. contestă Decizia pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul curent/precedent emise în baza Procesului verbal de control nr..X./22.02.2011 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Aferent **Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011**, societatea contestă **suma totală de .X.** lei reprezentând:

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată calculate pentru perioada 27.02.2010-23.02.2011.

Aferent Deciziei nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii, societatea contestă **suma de .X.** lei reprezentând accesorii aferente TVA pentru perioada 27.02.2010-.23.02.2011.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./1-40/23.02.2011 și Deciziei nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii, respectiv **04.03.2011** așa cum rezultă din confirmarea de primire, aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. la data de **04.04.2011 sub nr..X.** conform ștampilei aplicată de registratura acestei instituții pe originalul contestației aflată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației **S.C..X. Romania S.R.L.** regasindu-se la poziția X din Anexa 2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. .X. S.R.L.**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și a Deciziei nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale emise în baza Procesului verbal de control nr..X./22.02.2011 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., contestatoarea motivează următoarele:

Înainte de 01.01.2007, .X. .X. .X., în calitate de locator a încheiat cu S.C. .X. S.R.L., în calitate de utilizator, contractul de leasing financiar nr.ROMX/SC/19.04.2006, având ca obiect 40 bucăți autoutilitare marca .X..

La momentul introducerii bunurilor în .X., acestea au fost plasate sub regim de admitere temporară, beneficiind de exonerare totală de la plata drepturilor de import până la sfârșitul perioadei de leasing conform art.27, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Termenele acordate pentru încheierea regimului vamal suspensiv au fost 16.10.2010, 18.10.2010, 20.10.2010, 25.10.2010, 26.10.2010, 27.10.2010, 07.11.2010, 04.12.2010, 05.12.2010.

În temeiul art.108, alin.(2) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, a art.359, alin.(3), lit.c) și a art.362, lit.b) din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al României aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.707/2006, societatea contestatoare arată că bunurile în cauză se aflau sub supraveghere vamală.

Societatea susține că în conformitate cu prevederile art.108, alin.(4) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, utilizatorul, S.C. .X. S.R.L., în urma rezilierii contractului de leasing menționat mai sus, care a stat la baza acordării regimului vamal de admitere temporară, avea obligația să informeze autoritatea vamală asupra tuturor elementelor survenite după acordarea autorizației care pot influența menținerea acesteia sau condițiile de utilizare a acesteia.

Conform art. 225 și art.226 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, societatea arată că autoritățile vamale au identificat că debitorii sunt S.C. .X. S.R.L., în solidar cu S.C. .X. .X. S.R.L.

În susținerea contestației, societatea invocă prevederile alin.(16) și alin.(19) din Tratatul de aderare Bulgariei și României la Uniunea Europeană, Anexa V, punctul 4 "Uniunea vamala".

Societatea susține că S.C. .X. S.R.L., în calitate de titular al autorizației de admitere temporară era singura persoană obligată să înștiințeze autoritățile vamale despre rezilierea contractului de leasing pe baza căruia a fost acordat regimul vamal suspensiv.

În ceea ce privește nașterea datoriei vamale, societatea invocă art.204 din Regulamentul CEE nr.2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar și precizează că S.C. .X. S.R.L. nu a îndeplinit condițiile pe baza cărora a obținut regimul vamal suspensiv, devenind în acest fel debitor în ceea ce privește datoria vamală ce a luat naștere.

În conformitate cu art.225 din Legea nr.86/2006 coroborat cu art.203 din Regulamentul (CEE) 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, societatea contestatoare precizează faptul că urmare rezilierii contractului de leasing financiar, nu poate fi considerat sustragere de sub control vamal, întrucât simpla depozitare a unui bun nu conferă acestuia în mod fals statut de marfă comunitară.

În concluzie, având în vedere cele enunțate mai sus, societatea consideră că deciziile sunt emise în mod nejustificat în numele său, în solidar cu debitorul vamal, S.C. .X. S.R.L., cu toate acestea societatea arată că a achitat obligația

vamală impusă prin decizii numai pentru a demonstra intențiile sale pentru soluționarea în mod pozitiv a situației create.

Cu privire la legislația vamală aplicabilă la momentul inițierii admiterii temporare, societatea arată că existau prevederi similare și în legislația vamală românească, aplicabilă la momentul inițierii regimului vamal de admitere temporară, legislație care în opinia autorităților vamale care au efectuat controlul, era aplicabilă la încheierea admiterii temporare.

În conformitate cu art.108, alin.(4) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, societatea arată că titularul autorizației de admitere temporară, în acest caz este S.C. .X. S.R.L., care era obligat să informeze de îndată autoritățile vamale despre rezilierea contractului de leasing pe baza căruia a fost acordat regimul vamal suspensiv.

În ceea ce privește legislația românească menționată de autoritățile vamale, societatea arată că ar fi fost aplicabile prevederile art.226, alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României conform cărora debitorul unei datorii vamale rezultate ca urmare a neîndeplinirii uneia din condițiile stabilite prin regimul vamal suspensiv este numai titularul regimului în cauză.

Cu privire la exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, societatea invocă art.136, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și consideră că faptul generator și exigibilitatea TVA intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.

Conform art.89 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, societatea consideră că regimul de admitere temporară inițiat cu declarațiile vamale depuse la Biroul Vamal .X. se consideră încheiat la data emiterii Deciziilor pentru regularizarea situației.

Acest fapt este susținut și de prevederile art.78 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin Ordinul nr.7521/2006.

Societatea considera ca faptul generator și exigibilitatea TVA au intervenit la data de 23.02.2011, data de la care bunurile au încetat a mai fi plasate în regimul vamal de admitere temporară, în consecință societatea susține că nu datorează majorări și penalități de întârziere pentru TVA de la data de 27.02.2010 până la data emiterii deciziei.

În conformitate cu art.151¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.59 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aplicarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal al României, societatea consideră că în momentul în care se încheie regimul vamal de import temporar, proprietarul

bunurilor și anume .X. .X. .X. Suedia, ar fi persoana obligată la plata taxei pe valoare adăugată aferentă importului de bunuri.

Contestatoarea susține că acest lucru este menționat și de către autoritățile vamale în Procesul verbal, deciziile fiind emise către S.C. .X. S.R.L. în solidar cu S.C. .X. .X. S.R.L., care nu este proprietarul bunurilor.

În concluzie, societatea solicita anularea Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul curent/precedent emise în baza Procesului verbal de control nr..X./22.02.2011 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. ca fiind inadmisibile și neîntemeiate.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul curent/precedent emise în baza Procesului verbal de control nr..X./22.02.2011 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au calculat în sarcina societății suma totală de X lei reprezentând TVA și accesorii aferente.

Organele de control vamal au efectuat în perioada 22.03.2010-23.03.2010, un control ulterior al operațiunii vamale inițiate cu declarațiile vamale XXXXXX/2006.

Organele de control vamal au constatat că în baza declarațiilor vamale, mai sus menționate, depuse la Biroul Vamal .X., S.C. .X. S.R.L. a solicitat și a obținut plasarea în regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de la obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import, a unui număr de 40 bucăți autoutilitare marca .X..

Acest regim a fost acordat în temeiul art.27, alin.(1) din O.G. nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată cu modificările și completările ulterioare, pe baza contractului de leasing nr.ROMX/SC/19.04.2006, încheiat cu .X. .X. .X. – Suedia.

Termenul acordat pentru încheierea regimului vamal suspensiv a fost până la data de:16.10.2010, 18.10.2010, 20.10.2010, 25.10.2010, 26.10.2010, 27.10.2010, 07.11.2010, 04.12.2010, 05.12.2010.

Organele de control vamal au constatat că în baza Notificării de reziliere, înregistrată sub nr..X./26.02.2010 la Biroul Executorului Judecătoresc „.X. X .X.”

a fost comunicată S.C. .X. S.R.L, decizia de reziliere a Contractului de Leasing ROMX/SC/19.04.2006 și restituirea bunurilor care au făcut obiectul contractului, de către Locator.

Prin predarea-primirea autoutilitarelor, la care au procedat, S.C. X S.R.L. ca predator și S.C. .X. .X. S.R.L. ca primitor, fără știrea și fără aprobarea autorității vamale, acestor bunuri le-a fost schimbată destinația vamală inițială, fiind necesară aplicarea reglementărilor conform noii destinații vamale.

În temeiul art.100, alin.(1) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, organele vamale au constatat că la data de 26.02.2010, data rezilierii contractului de leasing financiar nr.ROMX/SC/19.04.2006 și a proceselor verbale de predare-primire a autoutilitarelor de la S.C. .X. S.R.L. la S.C. .X. .X. S.R.L, conform art.225-226 din Legea nr.86/2006 a luat naștere o datorie vamală.

Organele vamale au constatat că în conformitate cu art.225-226 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României debitorii sunt S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. .X. S.R.L.

Organele de control vamal precizează că obligația încheierii regimului vamal suspensiv, în speță regimul de admitere temporară cu exonerare totală inițiat înainte de aderare, revine titularului acestuia sau oricărei persoane care deține mărfurile aflate sub regim vamal și care este în măsură să prezinte mărfurile la autoritatea vamală împreună cu toate documentele necesare în vederea aplicării reglementărilor conform noii destinații acordate mărfurilor.

În concluzie, societatea solicita anularea Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 privind obligațiile suplimentare și Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii ca fiind inadmisibile și neîntemeiate.

III.Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

1) Referitor la capătul de cerere privind suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente TVA pentru perioada 27.02.2010-23.02.2011, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii contestată de societate mai produce efecte juridice față de aceasta, în condițiile în care organul vamal solicită a fi luată în considerare numai Decizia pentru regularizarea

situației nr..X./1-X/23.02.2011 întrucât au fost emise 2 titluri de creanță privitoare la aceeași obligație bugetară.

În fapt, prin Decizia pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 emisă pe baza constatărilor cuprinse în Procesul verbal de control nr..X./22.02.2011 au fost stabilite diferențe de TVA și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei reprezentând TVA în sumă de .X. lei și **accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei pentru perioada 27.02.2010-23.02.2011.**

Prin Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii a fost stabilită în sarcina societății o sumă în cuantum de .X. lei reprezentând accesorii aferente TVA individualizată ca obligație de plată prin Decizia pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011. Majorările au fost calculate pentru **perioada 27.02.2010 – 23.02.2011.**

În drept, în conformitate cu dispozițiile art.110, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. [...]”

Coroborat cu art.78 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin Ordinul Vicepresedintelui ANAF nr.7521/2001 privind controlul vamal ulterior, decizia pentru regularizarea situației are valoare de titlu de creanță fiind actul prin care se individualizează obligațiile suplimentare stabilite în urma controlului ulterior.

*„(1) Pe baza procesului – verbal de control si a notei de prezentare se emite documentul „Decizia pentru regularizarea situatiei”. In conformitate cu prevederile art.100 alin.(4) din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, modelul „Deciziei pentru regularizarea situatiei” si instructiunile de completare sunt cele prevazute in anexa nr.8. Potrivit art.100 alin. (8) din Legea nr.86/2006, acest document **constituie titlu de creanta.***

*(2) Decizia pentru regularizarea situatiei, emisa in baza procesului-verbal de control, constituie temei pentru scoaterea din evidenta a regimurilor vamale suspensive sau economice sub care au fost plasate marfurile”. Deci, decizia pentru regularizarea situatiei este actul unilateral de autoritate al organului vamal **prin care se stabilesc diferențe de obligații suplimentare față de cele din declarația vamală, ca urmare a unui control ulterior.***

Se reține că potrivit dispozițiilor legale anterior precizate, colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, astfel încât constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că pentru o creanță fiscală se poate emite un singur titlu de creanță care, astfel, individualizează respectiva creanță și determina exigibilitatea acesteia.

Sesizând că, în cazul S.C. .X. .X. S.R.L., organele de control vamal au emis două titluri de creanță privitoare la aceeași obligație bugetară, respectiv accesorii aferente TVA pentru perioada 27.02.2010-23.02.2011, prin adresa nr.X/05.03.2012 s-a solicitat Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. să precizeze care este titlul de creanță în baza căruia societatea are obligația să achite la buget obligațiile vamale datorate, urmare controlului ulterior.

Prin adresa nr.X/09.03.2012, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a precizat că "Decizia nr..X./23.02.2011 privind calculul accesorii se suprapune cu perioada de calcul din Decizia nr..X./1-X/23.02.2011, motiv pentru care solicităm să luați în considerare numai Decizia nr..X./1-X/23.02.2011".

În consecință, urmare precizărilor organele de control vamal din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., se reține că Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii este emisă eronat, urmând a fi anulată, astfel încât nu mai produce efecte față de contribuabil, iar în conformitate cu art.216, alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, contestația îndreptată împotriva acestei Decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii va fii admisă pentru suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente TVA pentru perioada 27.02.2010 – 23.02.2011 stabilită prin Decizia nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii, iar titlul de creanță anterior precizat va fi anulat.

2) Referitor la capătul de cerere privind suma totală de .X. lei reprezentând TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii de către organele vamale a calității de debitor solidar în sarcina S.C. .X. .X. S.R.L. pentru neîncheierea de către S.C. .X. S.R.L. a regimului de admitere temporară având ca obiect vehicule al căror proprietar este firma .X. .X. .X. din Suedia.

În fapt, .X. .X. .X. în calitate de locator a încheiat cu S.C. .X. S.R.L., în calitate de utilizator, contractul de leasing financiar nr.ROMX/SC/19.04.2006 având ca obiect un număr de 40 bucăți autoutilitare marca .X..

La momentul introducerii bunurilor în .X., acestea au fost plasate sub regim de admitere temporară, beneficiind de exonerare totală de la plata drepturilor de import până la sfârșitul perioadei de leasing.

Termenul acordat pentru încheierea regimului vamal suspensiv a fost până la data de:16.10.2010, 18.10.2010, 20.10.2010, 25.10.2010, 26.10.2010, 27.10.2010, 07.11.2010, 04.12.2010, 05.12.2010.

Deoarece S.C. .X. S.R.L. a fost în imposibilitatea de a plăti ratele de leasing, contractul de leasing a fost reziliat în baza Notificării de reziliere înregistrată sub nr..X./26.02.2010 la Biroul Executorului Judecătoresc .X. X .X..

Urmare expirării termenului acordat pentru regimul de admitere temporară, organele de control vamal au procedat la efectuarea unui control ulterior asupra regimurilor vamale de admitere temporară inițiate prin declarațiile vamale nr.I – XXXX/13.12.2006 și au procedat la încheierea regimului din inițiativa autorității vamale.

Prin predarea-primirea autoutilitarelor, la care au procedat S.C. .X. S.R.L. ca predator și S.C. .X. .X. S.R.L. ca primitor, fără știrea și fără aprobarea autorității vamale, acestor bunuri le-a fost schimbată destinația vamală inițială fiind necesară aplicarea reglementărilor conform noii destinații vamale.

În drept, la art.27 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, dispoziții în vigoare la data încheierii contractelor de leasing, se precizează:

“(1) Bunurile mobile care sunt introduse în țară de către utilizatori, persoane fizice sau juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu societăți de leasing, persoane juridice străine, se încadrează în regimul vamal de admitere temporară, pe toată durata contractului de leasing, cu exonerarea totală de la obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garanțiilor vamale”.

În baza acestor dispoziții legale, S.C. .X. S.R.L. a obținut autorizația de admitere temporară inițiată prin declarațiile vamale nr.I –XXXXX/13.12.2006, cu termen de valabilitate 16.10.2010, 18.10.2010, 20.10.2010, 25.10.2010, 26.10.2010, 27.10.2010, 07.11.2010, 04.12.2010, 05.12.2010, emisă de Biroul Vamal .X. privind introducerea în țară de mărfuri în regim de leasing conform contractului de leasing nr.ROMX/SC/19.04.2006 având ca obiect 40 bucăți autoutilitare marca .X..

În conformitate cu prevederile alin. (13) al punctului 4 „Uniunea Vamală” din Anexa nr. V a Tratatului de aderare al României și Bulgariei la Uniunea Europeană, tratat semnat de .X. la 25 aprilie 2005 și ratificat prin Legea nr. 157/2005 , „*Depozitul temporar și regimurile vamale menționate la articolul 4 alineatul (16) literele (b) – (h) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 care au început înainte de aderare încetează sau se încheie în condițiile legislației comunitare.*”. Menționăm că la articolul 4 alineatul (16) litera (f) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului este menționat ca regim vamal și cel de **admitere temporară**.

Cu alte cuvinte, potrivit tratatului de aderare al României la Uniunea Europeană, **regimurile vamale de admitere temporară care au început înainte de aderare încetează sau se încheie în condițiile legislației comunitare**.

Totodată, art.7 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, cu modificările și completările ulterioare, text în vigoare la data rezilierii contractelor de leasing, stipulează:

“Contractul de leasing se încheie în scris. În cazul încetării contractului de leasing din culpa utilizatorului sau prin dispariția totală a bunului prin furt, daună totală, distrugere totală, definită potrivit legii, survenită înainte de împlinirea unui an de la intrarea în vigoare a contractului, acesta nu își schimbă natura, iar bunul ce face obiectul contractului de leasing este tratat fiscal și contabil ca bun, obiect al unui contract de leasing”.

Operațiunea de leasing este definită la art.1 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, cu modificările și completările ulterioare: “[...] o parte, denumită *locator/finanțator*, transmite pentru o perioadă determinată dreptul de folosință asupra unui bun, al cărui proprietar este, celeilalte părți, denumită *locatar/utilizator*, la solicitarea acesteia, contra unei plăți periodice, denumită *rată de leasing*, iar la sfârșitul perioadei de leasing *locatorul/finanțatorul* se obligă să respecte dreptul de opțiune al *locatarului/utilizatorului* de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing fără a schimba natura leasingului ori de a înceta raporturile contractuale. *Locatarul/utilizatorul* poate opta pentru cumpărarea bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dar nu mai devreme de 12 luni, dacă părțile convin astfel și dacă achită toate obligațiile asumate prin contract”.

Având în vedere că la momentul întocmirii actului de control ulterior contestat, termenele acordate de autoritatea vamală pentru încheierea regimului vamal suspensiv 16.10.2010, 18.10.2010, 20.10.2010, 25.10.2010, 26.10.2010,

27.10.2010, 07.11.2010, 04.12.2010, 05.12.2010 erau împlinite, iar regimul nu a fost încheiat în condițiile legii înăuntrul termenului acordat în acest sens, în speță nu pot fi aplicabile prevederile art.27 alin.4) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, unde se precizează că:

“(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 [...]”.

Prin valoare reziduală, potrivit prevederilor art.2 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, se înțelege “[...] valoarea la care, după achitarea de către utilizator a tuturor ratelor de leasing prevăzute în contract, precum și a tuturor celorlalte sume datorate conform contractului, se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului către locatar/utilizator și este stabilită de părțile contractante”.

Din cele prezentate mai sus, rezultă că încheierea operațiunii de admitere temporară prin plata drepturilor vamale aferente valorii reziduale a bunului se face numai în cazul în care la expirarea contractului de leasing, utilizatorul își exprimă opțiunea de cumpărare a bunului, iar dreptul de proprietate asupra bunului se transferă către utilizator.

În situația de față, contractul de leasing nr.ROMX/SC/19.04.2006 este reziliat, iar bunurile pentru care a fost acordat regimul de admitere temporară au fost ridicate de S.C. .X. .X. S.R.L. de la S.C. .X. S.R.L.

Organele vamale au atras răspunderea S.C. .X. .X. S.R.L. invocând art.225 alin.(1) din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, a căror prevederi sunt similare cu cele ale art.203 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr.2913/12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar, “datoria vamală la import ia naștere și prin sustragerea de sub supraveghere vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.”

Conform art.225, alin.(1), alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, datoria vamală se naște în momentul sustragerii mărfurilor de sub supraveghere vamală, iar debitorii vamali sunt:

“ART. 225

(1) *Datoria vamală la import ia naștere și prin sustragerea de sub supraveghere vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.*

(2) *Datoria vamală se naște în momentul sustragerii mărfurilor de sub supraveghere vamală.*

(3) *Debitorii sunt:*

a) persoana care a sustras mărfurile de sub supraveghere vamală;

b) orice persoană care a participat la această sustragere și care știa sau ar fi trebuit să știe că mărfurile au fost sustrate de sub supraveghere vamală;

c) orice persoană care a cumpărat sau a deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în momentul achiziționării sau primirii mărfurilor, că acestea au fost sustrate de sub supraveghere vamală;

d) după caz, persoana care trebuie să execute obligațiile care rezultă din depozitarea temporară a mărfurilor sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate acele mărfuri.”

La art.203 din Regulamentul (CEE) 2913/92 al Consiliului de instituire al Codului Vamal Comunitar, se precizeaza:

“Articolul 203

1. O datorie vamală la import ia naștere prin:

- sustragerea de sub supravegherea vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.

2. Datoria vamală ia naștere în momentul sustragerii mărfurilor de sub supravegherea vamală.

3. Debitorii vamali sunt:

- persoana care a sustras mărfurile de sub supraveghere vamală,

- orice persoană care a participat la o astfel de acțiune și care știa sau ar fi trebuit să știe în mod normal că mărfurile au fost sustrate de sub supraveghere vamală,

- orice persoană care a dobândit sau deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în mod normal, în momentul cumpărării sau primirii mărfurilor, că ele au fost sustrate de sub supraveghere vamală și

- după caz, persoana care trebuie să execute obligațiile care rezultă din depozitarea temporară a mărfurilor sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate acele mărfuri.”

Din actele aflate la dosarul cauzei, se reține că titularul regimului vamal de admitere temporară cu exonerare totală de la plata drepturilor de import pentru

mărfurile ce au făcut obiectul contractului de leasing nr. nr.ROMX/SC/19.04.2006 încheiat de .X. .X. .X., în calitate de locator cu S.C. .X. S.R.L., în calitate de utilizator, este S.C. .X. S.R.L.

Pentru a stabili în sarcina S.C. .X. .X. S.R.L., calitatea de debitor vamal, în solidar, organele vamale trebuie să demonstreze că S.C. .X. .X. S.R.L. a participat la sustragerea mărfurilor de sub supravegherea vamală, respectiv că a cunoscut faptul ca marfurile se află sub supraveghere și motivul pentru care a fost instituită supravegherea, cu atât mai mult cu cât contestatoarea nu a fost parte în contractul de leasing încheiat între .X. .X. .X. Suedia și utilizatorul S.C. .X. S.R.L., iar din actele aflate la dosar nu rezultă situația de fapt și de drept a mărfurilor care au făcut obiectul contractului de leasing la data la care organele vamale au stabilit că s-a născut datoria vamală.

În condițiile în care organele vamale pe baza actelor contestate nu probează că S.C. .X. .X. S.R.L. a cunoscut că mărfurile care au făcut obiectul contractului de leasing încheiat de .X. .X. .X. Suedia cu S.C. .X. S.R.L. au fost sustrate de sub supraveghere vamală, respectiv nu s-a stabilit cu ce titlu a deținut contestatoarea mărfurile ridicate de la S.C. .X. S.R.L., în cauză se va face aplicațiunea art.216, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează: „Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, urmând ca organele vamale să reanalizeze situația de fapt în vederea stabilirii debitorului solidar cu respectarea întocmai a dispozițiilor normative în materie în perioada verificată, în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

Această soluție se impune întrucât art.203 din Regulamentul (CEE) 2913/92 al Consiliului de instituire al Codului Vamal Comunitar instituie condiția în vederea stabilirii calității de debitor vamal pentru detentorul mărfurilor, ca acesta să cunoască faptul că mărfurile au fost sustrate de sub supravegherea vamală, iar acest fapt trebuie probat de organul vamal în condițiile legii.

În consecință în conformitate cu art.216, alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va desființa parțial Decizia pentru regularizarea situației nr..X./1-40/23.02.2011 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./22.02.2011 întocmit de Direcția Județeană

pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. numai în ce privește obligarea în solidar a S.C. .X. .X. S.R.L. la plata sumei totale de .X. lei.

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1), alin.(2), alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Admiterea contestației formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. și anularea Deciziei nr..X./23.02.2011 referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând accesorii aferente TVA pentru perioada 27.02.2010 – 23.02.2011.

2. Desființarea parțială a Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./1-X/23.02.2011 emisă în baza Procesului verbal de control nr..X./22.02.2011 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. numai în ceea ce privește obligarea S.C. .X. .X. S.R.L. la plata sumei totale de .X. lei urmând ca organele vamale să reanalizeze situația de fapt în raport de dispozițiile incidente în materie în perioada verificată.

Prezenta poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,
X**