

DECIZIA

Nr.
privind soluționarea contestațiilor
formulate de **SC X SA (fosta SC X SRL)**
înregistrate la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr./**25.03.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad cu adresa nr. .../24.03.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../25.03.2010 asupra contestațiilor formulate de

X SA (fosta SC X SRL)
cu sediul în, jud. Arad

înregistrate la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. .../22.03.2010, nr. .../22.03.2010 și nr. .../22.03.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../25.03.2010 și a procedat la analizarea dosarelor cauzelor, constatând următoarele:

Prin contestația înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. .../22.03.2010, societatea comercială X S.R.L. a contestat Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./01.02.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

Prin contestația înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. .../22.03.2010, societatea petentă a contestat Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./01.02.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

Prin contestația înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. .../22.03.2010, societatea petentă a contestat Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./01.02.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

În condițiile în care contestațiile petentei formulate împotriva Deciziilor pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr., nr. și nr. din data de 01.02.2010 emise de Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad,

vizează aceeași categorie de obligații fiscale, respectiv drepturi vamale de natura taxei pe valoarea adăugată, în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, s-a întocmit referatul cu propuneri de conexare din data de 21.05.2010. Referatul a fost aprobat de către conducerea Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, cu consecința emiterii unei singure decizii de soluționare a acestor contestații.

Suma totală contestată este de lei stabilită astfel:

- prin Decizia nr./01.02.2010 – lei reprezentând drepturi de plată (..... lei) și majorări de întârziere aferente (..... lei)
- prin Decizia nr./01.02.2010 – lei reprezentând drepturi de plată (.... lei) și majorări de întârziere aferente (..... lei)
- prin Decizia nr./01.02.2010 – lei reprezentând drepturi de plată (..... lei) și majorări de întârziere aferente (..... lei).

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestațiile au fost semnate de administratorul societății și a fost ștampilată conform prevederilor art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor:

I. În contestațiile formulate societatea petentă solicită anularea în tot a deciziilor atacate, în susținerea solicitării arătând următoarele:

- prin procesele verbale nr./01.02.2010, nr./01.02.2010 și nr./01.02.2010 organele autorității vamale au constatat faptul că SC X SRL nu a respectat condiția stabilită prin regimul vamal acordat, respectiv nu a respectat termenul de încheiere conform contractelor de leasing încheiate (nr./16.01.2006, nr./20.12.2005 și nr./20.12.2005), respectiv conform adreselor de prelungire nr./2009 (până la data de 16.01.2010), nr./2009 (până la data de 29.12.2009) și nr./2009 (până la data de 29.12.2009);

- societatea comercială X SRL a prelungit contractele de leasing inițiale prin acte adiționale, fiind întocmite noi grafice de plată a ratelor de leasing până la data de 20.03.2010, respectiv 29.12.2010, în conformitate cu prevederile art. 27 pct. 5 din OG nr. 51/1997, republicată.

În concluzie, având în vedere prelungirea contractelor de leasing prin acordul părților, în cadrul unui termen general prevăzut de legislația aplicabilă, consideră că „organul vamal trebui să ia în considerare

acordul de voință al părților în ceea ce privește derularea contractelor de leasing”.

II. Organele de specialitate din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, precizează următoarele:

În zilele de 29.12.2005, 06.01.2006 și 30.03.2006 societatea petentă a depus declarațiile vamale nr. I/29.12.2005, nr. I/06.01.2006 și nr. I /30.03.2006 la Biroul Vamal Arad, pentru plasarea în regim vamal de import, cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import a următoarelor mărfuri: două bucăți tractoare ... serie ..., respectiv ... și două bucăți combine agricole .. serie ..., respectiv ..., în baza art. 27 alin. 2 din OG nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing și a contractelor de leasing nr. .../20.12.2005, nr. /20.12.2005 și nr. /16.01.2006 încheiate între societatea petentă, în calitate de locator și SC M SRL, în calitate de utilizator.

În Referatul nr. /24.03.2010 organele vamale au precizat că societatea petentă nu a respectat condiția stabilită privind regimul vamal acordat și anume nerespectarea termenului de încheiere, conform contractelor de leasing, declarațiilor vamale și aprobărilor de prelungire acordate de autoritatea vamală.

Din analiza documentelor prezentate organelor vamale, acestea au constatat că modul de derulare al contractelor de leasing nu respectă forma și trăsăturile acestui tip de contract așa cum prevede OG nr. 51/1997, cu modificările și completările ulterioare, fiind încălcată una din obligațiile prevăzute în legea specială aplicabilă operațiunilor de leasing și anume cea prevăzută la art. 10 lit. d din OG nr. 51/1997, potrivit căreia utilizatorul se obligă „să efectueze plățile cu titlu de rată de leasing în cuantumul valoric stabilit și la termenule prevăzute în contractul de leasing”, nerespectând nici termenul de încheiere acordat de autoritățile vamale.

Pe cale de consecință, în conformitate cu prevederile art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 privind Codul vamal Comunitar s-a procedat la efectuarea controlului ulterior al operațiunilor și s-a constatat faptul că nu au fost îndeplinite formalitățile vamale, situație în care s-a trecut la încheierea din oficiu a regimului și au fost emise Deciziile pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. /01.02.2010, nr. /01.02.2010 și nr. ... /01.02.2010 încheiate de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, stabilind în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând drepturi de plată și majorări de întârziere aferente.

III. SC X SA (fosta SC X SRL) cu sediul în, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/...../....., are cod unic de înregistrare RO

IV. Față de constatările organelor vamale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare în perioada analizată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea petentă în calitate de finanțator poate beneficia pentru bunurile introduse în țară în baza unor contracte de leasing, de regimul vamal de import, cu exceptare de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import, în condițiile în care modul de derulare al contractelor de leasing nu a respectat forma și trăsăturile acestui tip de contract, așa cum este acesta definit în Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing, în baza căreia a fost acordată facilitatea vamală de exceptare de la plată a sumelor aferente drepturilor de import.

În fapt, în zilele de 29.12.2005, 06.01.2006 și 30.03.2006 societatea contestatară depune la Biroul vamal Arad în baza art. 27 alin. 2 din Ordonanța nr. 51/1997 și a contractelor de leasing nr./20.12.2005, nr./20.12.2005 și nr./16.01.2006, încheiate între societatea petentă, în calitate de locator și SC M SRL, în calitate de utilizator, declarațiile vamale nr./29.12.2005, nr./06.01.2006 și nr./30.03.2006, pentru plasarea în regimul vamal de import, cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import a următoarelor mărfuri: două bucăți tractoare ... serie, respectiv și două bucăți combine agricole ... serie ..., respectiv, declarații vamale vizate de organele autorității vamale.

Datorită faptului că societatea petentă nu a respectat condiția stabilită privind regimul vamal acordat și anume termenul de încheiere, conform contractelor de leasing, declarațiilor vamale și aprobărilor de prelungire acordate de autoritatea vamală, în conformitate cu prevederile art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 privind Codul vamal Comunitar s-a procedat la efectuarea controlului ulterior al operațiunilor și s-a constatat faptul că nu au fost îndeplinite formalitățile vamale, situație în care s-a trecut la încheierea din oficiu a regimului și au fost emise Deciziile pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./01.02.2010, nr. .../01.02.2010 și nr./01.02.2010 încheiate de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, stabilindu-se în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând datorie vamală.

În considerarea afirmațiilor petentei din contestațiile formulate referitoare la faptul că au fost prelungite contractele de leasing nr./16.01.2006, nr./20.12.2005 și/20.12.2005, cu acte adiționale fiind emise noi grafice de plată a ratelor de leasing, în termenul legal

prevăzut de art. 27 pct. 5 din O.G. nr. 51/1997, republicată, respectiv că „(...) prelungirea contractului de leasing prin acordul părților în cadrul unui termen general prevăzut de legislația aplicabilă, considerăm faptul că organul vamal trebuie să ia în considerare acordul de voință al părților în ceea ce privește derularea contractului”, în condițiile în care în Referatul nr. /24.03.2010 D.J.A.O.V. Arad precizează că „petenta nu depune nici un document de plată cu care să justifice modul de derulare al contractelor de leasing”, precum și faptul că „Din documentele prezentate nu se poate stabili modul de derulare a contractului de leasing și în consecință nici o eventuală solicitare de prelungire a termenului de încheiere nu poate fi analizată, neexistând dovada plății avansului și a ratelor de leasing, acesta fiind un contract cu executare succesivă”, în conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ART. 213

Soluționarea contestației

(1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.** Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*”

coroborate cu punctul 9.9 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„9.9. *La solicitarea organului competent de soluționare, organele care au efectuat activitatea de inspecție fiscală vor întocmi un proces-verbal de cercetare la fața locului, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației, semnat de organul de inspecție fiscală, și care va fi adus la cunoștință și contestatorului.*” Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat Direcției Județene de Accize și Operațiuni Vamale Arad să efectueze o cercetare la fața locului din care să rezulte dacă modul de derulare al contractelor de leasing a respectat forma și trăsăturile acestui tip de contract așa cum este prevăzut de dispozițiile normei legale speciale - OG nr. 51/1997, referatul cu propuneri de soluționare a contestațiilor urmând a fi completat în mod corespunzător cu lămurirea aspectelor mai sus descrise.

Urmare solicitării, Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad cu adresa nr. /12.05.2010, înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad sub nr. /17.05.2010, a transmis în fotocopie Procesul verbal de control nr. /11.05.2010, din care au rezultat următoarele:

Referitor la **declarația vamală de import nr. I/29.12.2005:**

Declarația vamală de import nr. I/29.12.2005 s-a întocmit în baza contractului de leasing nr./20.12.2005 încheiat între S.C X S.A. în calitate de locator și S.C. M S.R.L. în calitate de utilizator, în condițiile art. 27 alin. 2 din OG nr. 51/1997.

Organele vamale au constatat că societatea petentă nu a respectat condiția stabilită privind regimul vamal acordat – regim de import cu exonerare totală de la plată a drepturilor de import și a garanțiilor vamale – și anume termenul de încheiere, conform contractului de leasing și aprobării de prelungire nr./2009, prelungire acordată de autoritatea vamală până la data de 29.12.2009; organele autorității vamale procedând la încheierea regimului prin efectul legii, în condițiile în care termenul de 29.12.2009 nu a fost respectat de către petentă în calitate de titulară a declarației vamale de import nr. I/29.12.2005.

Referitor la contractul de leasing nr./2005, societatea petentă a pus la dispoziția organelor vamale un număr de 36 facturi emise de SC X SA pentru SC M SRL respectiv facturile fiscale nr./**27.12.2005**,/30.01.2006,/28.02.2006,/28.03.2006,/28.04.2006,/29.05.2006, .../28.06.2006, .../28.07.2006,/28.08.2006,/28.09.2006,/30.10.2006, .../28.11.2006, .../28.12.2006,/29.01.2008,/28.02.2007,/28.03.2007,/30.04.2007,/28.05.2007, .../28.06.2006,/30.07.2007,/28.08.2007,/28.09.2007,/29.10.2007, .../28.11.2007, .../28.12.2007, .../28.01.2008, .../28.02.2008, .../28.03.2008,/29.04.2008, .../28.05.2008, .../30.06.2008, .../28.07.2008, .../28.08.2008, .../29.09.2008,/28.10.2008, .../05.12.2008, precum și ordinul de plată nr./18.05.2007 în valoare de lei în care plătitor este SC M SRL și beneficiar SC X SA; suma de lei reprezintă achitarea parțială a facturii nr./**27.12.2005**, conform borderoului întocmit în timpul controlului de SC X SA, fiind singura plată efectuată de utilizator în cazul contractului de leasing nr./2005.

Referitor la **declarația vamală de import nr. I/06.01.2006:**

Declarația vamală de import nr. I/06.01.2006 s-a întocmit în baza contractului de leasing nr./20.12.2005 încheiat între S.C XS.A. în calitate de locator și S.C. M S.R.L. în calitate de utilizator, în condițiile art. 27 alin. 2 din OG nr. 51/1997.

Organele vamale au constatat că societatea petentă nu a respectat condiția stabilită privind regimul vamal acordat – regim de import cu exonerare totală de la plată a drepturilor de import și a garanțiilor vamale – și anume termenul de încheiere, conform contractului de leasing și aprobării de prelungire nr./2009, prelungire acordată de autoritatea vamală până la data de 29.12.2009; organele autorității vamale procedând la încheierea regimului prin efectul legii, în condițiile în care

termenul de 29.12.2009 nu a fost respectat de către petentă în calitate de titulară a declarației vamale de import nr. I/06.01.2006.

Referitor la contractul de leasing nr./20.12.2005, societatea petentă a pus la dispoziția organelor vamale un număr de 36 facturi emise de SC X SA pentru SC M SRL respectiv facturile fiscale nr./**27.12.2005**,/30.01.2006, .../28.02.2006,/28.03.2010,/28.04.2006, .../29.05.2006,/23.06.2006,/28.07.2006,/28.08.2006,/28.09.2006,/30.10.2006,/28.11.2006,/28.12.2006,/29.01.2007,/28.02.2007,/28.03.2007,/30.04.2007,/28.05.2007,/28.06.2007,/30.07.2007,/28.08.2007, .../28.09.2007, .../29.10.2007,/28.11.2007,/28.12.2007,/28.01.2008,/28.02.2008,/28.03.2008,/29.04.2008, .../28.05.2008, .../30.06.2008, .../28.07.2008,/28.08.2008,/29.09.2008, .../28.10.2008,/05.12.2008, precum și ordinul de plată nr./30.03.2007 în sumă de ... lei în care plătitor este SC M SRL și beneficiar SC X SA; suma de lei reprezintă contravaloarea facturii nr./**27.12.2005** reprezentând avans leasing conform borderoului întocmit în timpul controlului de SC X IFN SA, fiind singura plată efectuată de utilizator în cazul contractului de leasing nr./2005.

Referitor la **declarația vamală de import nr. I/30.03.2006:**

Declarația vamală de import nr. I/30.03.2006 s-a întocmit în baza contractului de leasing nr./16.01.2006 încheiat între S.C X S.A. în calitate de locator și S.C. M S.R.L. în calitate de utilizator, în condițiile art. 27 alin. 2 din OG nr. 51/1997.

Organele vamale au constatat că societatea petentă nu a respectat condiția stabilită privind regimul vamal acordat – regim de import cu exonerare totală de la plată a drepturilor de import și a garanțiilor vamale – și anume termenul de încheiere, conform contractului de leasing și aprobării de prelungire nr./2009, prelungire acordată de autoritatea vamală până la data de 16.01.2010; organele autorității vamale procedând la încheierea regimului prin efectul legii, în condițiile în care termenul de 29.12.2009 nu a fost respectat de către petentă în calitate de titulară a declarației vamale de import nr. I/30.03.2006.

Referitor la contractul de leasing nr./16.01.2006, societatea petentă a pus la dispoziția organelor vamale un număr de facturi emise de SC X SA pentru SC M SRL respectiv facturile fiscale nr./**20.01.2010**, .../20.04.2006, .../22.05.2006, .../20.06.2006,/22.07.2006,/21.08.2008,/20.09.2006,/20.10.2006, .../20.11.2006,/20.12.2006,/22.01.2007,/20.02.2007,/20.03.2007,/20.04.2007, .../21.05.2007,/20.06.2007,/20.07.2007,/20.08.2007,/20.09.2007,/22.10.2007,/20.11.2007, .../20.12.2007, .../21.01.2008,/20.02.2008,/21.03.2008,/21.04.2008, .../20.05.2008,/20.06.2008,

..../21.07.2008, .../20.08.2008, .../20.08.2008, .../22.09.2008, .../20.10.2008, .../05.12.2008, .../22.12.2008, .../22.01.2009, .../20.02.2009, precum și ordinul de plată nr./30.03.2007 în sumă de 35000 lei plătitor fiind SC M SRL și beneficiar SC X SA – suma de lei reprezintă contravaloarea facturii nr./20.01.2006 - avans leasing conform borderoului întocmit în timpul controlului de SC X SA, fiind singura plată efectuată de utilizatorul SC M SRL în cazul contractului de leasing nr./2006.

În Procesul verbal de control încheiat la data de 10.05.2010, organele vamale au arătat că SC X SA (fosta SC X SRL) a prezentat dispozițiile de plată externă din data de 29.11.2005, 26.10.2005, 23.11.2005 și 30.11.2005 prin care aceasta a efectuat plata externă a utilajelor.

Totodată organele vamale au constatat că din totalul de 109 facturi fiscale emise de către SC X SA (fosta SC X SRL) pentru cele trei contracte de leasing, au fost achitate doar trei facturi, respectiv: nr./20.01.2006, nr./27.12.2005 și nr./27.12.2005 (achitată parțial), facturi care reprezintă plata avansului.

Organele vamale din cadrul Direcției Județene de Accize și Operațiuni Vamale Arad în Procesul verbal de control nr. .../..../11.05.2010 au precizat că aprobările de prelungire a regimului vamal acordat inițial prin declarațiile vamale purtând viza autorității vamale, aprobări având nr./2009 au fost acordate de D.J.A.O.V. Arad în baza unor documente incorecte, în condițiile în care SC X SA (fosta SC X SRL) deși a emis facturile aferente ratelor de leasing nu a încasat nici una din acestea, utilizatorul SC M SRL nerespectând obligațiile contractuale asumate conform art. 10 lit. d din OG nr. 51/1997.

Concluzionând cele constate prin procesul verbal de cercetare la fața locului, întocmit în conformitate cu dispozițiile pct. 9.9 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 în adresa nr./12.05.2010, Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad arată următoarele:

„S-a constatat că în cazul celor trei contracte de leasing au fost emise 109 facturi din care un număr de trei facturi pentru plata avansului achitate total (la contractul nr./2006,/2005), respectiv parțial (la contractul nr./2005).

Menționăm că aceste plăți s-au făcut prin OP nr./30.03.2007 (.... lei) și .../18.05.2007 (.... lei), deci mult după termenul de plată a avansului stabilit în contracte (5 zile calendaristice de la data încheierii contractului) iar detalierea acestor ordine de plată s-a făcut în timpul controlului printr-o Anexa.

Deși prin Anexa nr. 2 la fiecare contract de leasing s-a stabilit un grafic de plată al ratelor de leasing (36 de rate la fiecare contract) și deși

finanțatorul a emis un nr. de 106 facturi aferente ratelor, în cauză nu s-a plătit nici una din aceste facturi.

Ca atare, considerăm că prelungirea nr./2009 care a fost acordată de către DJAOV Arad potrivit addendumurilor prezentate (care amână la plată doar rata nr. 36 deși ratele 1-35 nu fuseseră plătite) a fost acordată pe baza unor documente incorecte.

Drept urmare o nouă solicitare de prelungire în condițiile date nu poate fi luată în considerare.”

În drept, ORDONANȚA nr. 51 din 28 august 1997, republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificările și completările ulterioare adoptate prin Legea nr. 287/2006:

„ART. 1

(1) Prezenta ordonanță se aplică operațiunilor de leasing prin care 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.

ART. 10

Locatarul/utilizatorul se obligă:

(...)

d) să achite toate sumele datorate conform contractului de leasing - rate de leasing, asigurări, impozite, taxe -, în cuantumul și la termenele menționate în contract;

ART. 15

Dacă în contract nu se prevede altfel, în cazul în care locatarul/utilizatorul nu execută obligația de plată integrală a ratei de leasing timp de două luni consecutive, calculate de la scadența prevăzută în contractul de leasing, locatorul/finanțatorul are dreptul de a rezilia contractul de leasing, iar locatarul/utilizatorul este obligat să restituie bunul și să plătească toate sumele datorate, până la data restituirii în temeiul contractului de leasing.

ART. 27

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

(...)

(4) In cazul achiziționării bunurilor introduse în țara 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, care nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului..”

În Legea nr. 157/2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea României la UE, ANEXA nr. V cap. 4 UNIUNEA VAMALĂ , art. 19 se prevede:

“ (19) Procedurile care reglementează nașterea unei datorii vamale, înscrierea în evidența contabilă și recuperarea ulterioară stabilite în articolele 201-232 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 și articolele 859-876a din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 se aplică noilor state membre cu respectarea următoarelor dispoziții speciale:

- recuperarea se efectuează în condițiile legislației comunitare.”

REGULAMENTUL (CEE) nr. 2913/92 AL CONSILIULUI din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar

„Articolul 78

1. Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

2. Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export, cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflată în posesia documentului și a datelor menționate în scopuri comerciale. Aceste autorități pot verifica, de asemenea, mărfurile, când este încă posibil ca ele să fie prezentate.

3. Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând seama de orice informație nouă de care dispun.

Articolul 204

1. O datorie vamală la import ia naștere prin:

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

(b) nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor, în alte cazuri decât cele menționate la art. 203 doar dacă nu se stabilește că acele

omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

2. Datoria vamală ia naștere fie în momentul în care obligația a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci când se stabilește ulterior că o condiție care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.

3. Debitorul vamal este persoana căreia i se solicită, în funcție de împrejurări, fie executarea obligațiilor apărute, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, în urma depozitării lor temporare sau a utilizării regimului vamal sub care au fost plasate, fie respectarea condițiilor care reglementează plasarea mărfurilor sub acel regim.

Articolul 214

1. În absența dispozițiilor contrare prevăzute în prezentul cod și fără a aduce atingere alin. (2), valoarea drepturilor de import sau export aplicabile mărfurilor se determină pe baza regulilor de evaluare adecvate pentru respectivele mărfuri la data nașterii datoriei vamale aferente.”

Din analiza documentelor existente la dosarele cauzelor a rezultat că utilizatorul SC M SRL ignorând prevederile art. 10 lit. d) din OG nr. 51/1997 republicată, nu a efectuat plăți cu titlu de rată de leasing în cuantumul valoric stabilit și la termenele prevăzute în contractele de leasing. Cu toate acestea, petenta SC X SA în calitate de finanțator nu a uzat de dreptul conferit de legiuitor prin art. 15 din OG nr. 51/1997, mai sus citat, astfel că deși a achitat la extern contravaloarea utilajelor în anul 2005, a continuat să emită facturi către utilizatorul SC M SRL și în anii 2006, 2007 și 2008, pretinzând organelor autorității vamale facilitatea vamală de exceptare de la plată a sumelor aferente drepturilor de import, conform art. 27 alin. 2 din OG nr. 51/1997, în condițiile în care prin nerespectarea de către utilizatorul SC M SRL a obligațiilor sale conform art. 10 lit. d) din OG nr. 51/1997 și prin neexercitarea de către petenta SC X SA, în calitate de finanțator a dreptului conferit de legiuitor prin art. 15 din OG nr. 51/1997, importul utilajelor introduse în țară de petentă, în calitate de finanțator, în baza contractelor de leasing încheiate cu utilizatorul SC M SRL, nr. și/2005 și respectiv nr./2006 nu mai are natura juridică specială a operațiunilor de leasing reglementate de OG nr. 51/1997; astfel că în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogat* aceste operațiuni sunt de natura importurilor reglementate de legislația vamală, motiv pentru care petenta datorează obligații vamale specifice unei operațiuni comune de import, neputând beneficia de prevederile legii speciale OG nr. 51/1997 republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, care reglementează operațiunile de leasing.

Se reține că SC X SA (fosta SC X SRL) a beneficiat de facilitatea vamală de import cu exceptare de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import, cu condiția încadrării acestor operațiuni de import în regimul special instituit de OG nr. 51/1997 republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing ca normă legală specială care reglementează operațiunile de leasing.

Urmare a neîncheierii operațiunilor la termenele stabilite de autoritatea vamală, organele vamale au procedat la încheierea din oficiu a regimului vamal, conform art. 204 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar și au calculat taxa pe valoarea adăugată în raport de valoarea de import a autovehiculelor; motivațiile petentei din contestațiile formulate referitoare la prelungirea contractelor de leasing prin acordul părților, înscrise în adresele nr./21.12.2009, nr./21.12.2009 și nr./04.03.2010 neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a contestațiilor deoarece acordurile ulterioare expirării termenelor acordate de organele autorității vamale, acorduri încheiate de petentă în calitate de finanțator și utilizatorul SC M SRL nu au fost comunicate organelor autorității vamale, astfel că nu sunt relevante în cauza dedusă judecății, ignorând norma legală expresă înscrisă la art. 204 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992; în cauza dedusă judecății petenta nefăcând dovada cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală că a executat obligația sa de a se prezenta în termen la organele autorității vamale.

Pentru a putea beneficia de regimul vamal de import cu exceptare de plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import, locatorul/finanțatorul avea obligația de a pune în aplicare contractele de leasing așa cum au fost prezentate autorității vamale la acordarea regimului vamal de import cu exceptare de plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import, emiterea repetată de către petentă a facturilor către utilizatorul SC M SRL în anii 2006, 2007 și 2008 care nu au fost achitate până la data prezentei, nefiind un element de natură a proba caracterul de leasing al operațiunilor de import.

Din analiza modului de derulare al contractelor de leasing nr./20.12.2005, nr./20.12.2005 și/16.01.2006 a rezultat că **societatea petentă a emis 109 facturi fiscale în perioada 2005-2008 din care au fost achitate de către utilizatorul SC M SRL doar trei facturi reprezentând plata avansului, și anume: facturile nr./20.01.2006 și nr./27.12.2005 (achitate în totalitate), precum și factura nr./278.12.2005 (achitată parțial); referitor la facturile reprezentând contravaloarea ratelor de leasing învederăm că nu a fost achitată**

nicio factură, chiar dacă au fost emise de către SC XSA (fosta SC X SRL).

Față de cele de mai sus se reține că prin nerespectarea atât de utilizatorul SC M SRL, cât și de petenta SC X SA în calitate de finanțator a dispozițiilor normei legale speciale care reglementează regimul operațiunilor de leasing, respectiv OG nr. 51/1997 republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, importul utilajelor în cauza dedusă judecății nu poate beneficia de tratamentul vamal preferențial aplicabil operațiunilor de leasing; societatea petentă prin neexercitarea dreptului său prevăzut în legea specială aplicabilă operațiunilor de leasing, în baza căreia a obținut regimul vamal de import cu exonerare totală de la plata drepturilor vamale și anume cel prevăzut la art. 15, *„Dacă în contract nu se prevede altfel, în cazul în care locatarul/utilizatorul nu execută obligația de plată integrală a ratei de leasing timp de două luni consecutive, calculate de la scadența prevăzută în contractul de leasing, locatorul/finanțatorul are dreptul de a rezilia contractul de leasing, iar locatarul/utilizatorul este obligat să restituie bunul și să plătească toate sumele datorate, până la data restituirii în temeiul contractului de leasing.”*, în condițiile în care utilizatorul SC M SRL ignorând prevederile art. 10 lit. d) din OG nr. 51/1997 republicată, nu a efectuat plăți cu titlu de rată de leasing în cuantumul valoric stabilit și la termenele prevăzute în contractele de leasing, petenta SC X SA în calitate de titulară a regimului vamal acordat inițial de organele autorității vamale prin cele trei declarații vamale nu poate beneficia de facilitatea vamală instituită prin această normă specială.

Învedereăm faptul că organele vamale nu au sancționat societatea petentă pentru neîndeplinirea obligațiilor asumate prin contractele încheiate ci pentru faptul că, așa cum s-a concluzionat mai sus prin modul de derulare al contractelor de leasing încheiate între părți, acestea nu mai pot fi încadrate în categoria operațiunilor de leasing, nefiind întrunite elementele esențiale pentru acordarea regimului vamal de import cu exonerare totală de la plata drepturilor vamale reglementat de OG nr. 51/1997 republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.

Având în vedere că societatea petentă nu a pus în executare contractele de leasing conform obligațiilor asumate de părți în cuprinsul acestora, în mod legal, organele vamale au stabilit de plată la controlul ulterior în sarcina societății suma totală de lei reprezentând drepturi vamale de natura taxei pe valoarea adăugată, contestațiile urmând a fi respinse ca neîntemeiate.

Învedereăm faptul că solicitarea petentei de anulare „în tot” a

deciziilor atacate nu are suport legal, în condițiile în care urmare celor constatate de organele vamale prin Procesul verbal nr./11.05.2010, petenta nu poate beneficia de facilitățile vamale prevăzute de art. 27 alin. (4) din OG nr. 51/1997, calcularea drepturilor vamale în raport de valoarea reziduală neacordându-se implicit, cu nesocotirea reglementărilor vamale în materie, ci tocmai pe baza și în considerarea lor, astfel că nerespectarea lor atrage determinarea cuantumului drepturilor pe baza elementelor de taxare din momentul nașterii datoriei vamale, respectiv pe baza valorii în vamă a autovehiculelor din momentul în care acestea au fost plasate sub regimul vamal de import, așa după cum rezultă din dispozițiile legale anterior citate. De altfel, chiar art. 27 alin. (2) din OG nr. 51/1997 prevede cu claritate faptul că bunurile introduse în țară de societățile de leasing se încadrează în regimul vamal de import (cu exceptare inițială de la plata drepturilor aferente) și ca atare, reglementările, formalitățile și procedurile specifice acestui regim vamal trebuie respectate, inclusiv de contestatoare în calitate de titulară a regimului vamal solicitat, iar prevederile art. 27 alin. (4) din același act normativ devin aplicabile cu condiția respectării regimului vamal stabilit de legiuitor pentru bunurile introduse în țară de societățile de leasing.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate în sarcina petentei prin Deciziile pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./01.02.2010, nr./01.02.2010 și nr./01.02.2010 emise de Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. În condițiile în care, pentru debitul în suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilit prin Deciziile pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./01.02.2010, nr./01.02.2010 și nr./01.02.2010, contestațiile vor fi respinse, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestațiile vor fi respinse.

Pentru considerentele mai sus arătate, în conformitate cu prevederile art. 1, art. 10, art. 15, art. 27 din OG nr. 51 din 28 august 1997, republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificările și completările ulterioare, Anexa nr. V cap. 4 Uniunea Vamală, art. 19 din Legea nr. 157/2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea României la UE, art. 78, art. 204, art. 214 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, se

DECIDE

Respingerea contestațiilor formulate de **SC X SA (fosta SC X SRL) cu sediul în, jud. Arad**, împotriva Deciziilor pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr., nr. și nr. din data de 01.02.2010 emise de Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad, pentru suma totală contestată este de lei reprezentând drepturi vamale de natura taxei pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente, ca neîntemeiate.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Executiv,

.....