

XII. Operațiuni de leasing

59. Operațiuni de leasing având ca obiect bunuri mobile de naturamijloacelor fixe

Societatea "X" a importat în perioada 1998-1999, în baza unor contracte de leasing o serie de bunuri mobile unitare necesare materializării unor proiecte industriale unice. Reprezentanții brigazii de supraveghere și control vamal au procedat la verificarea importurilor realizate iar din analiza documentelor puse la dispoziția echipei de control s-a constatat că pentru unele pozitii tarifare înscrise în declarațiile vamale pentru operațiuni temporare (sistem electronic de pontaj, uși, ferestre metalice, ș.a.) societatea nu a respectat prevederile art. 25 din Ordonanța Guvernului nr. 51/ 1997 aprobată prin Legea nr.90/1998, modificată și completată prin Legea 99/1999, în sensul că bunurile importate nu puteau beneficia de regimul de admitere temporară cu exonerare totală de la plata sumelor aferente drepturilor de import.

De asemenea, organul de control a mai constatat că potrivit prevederilor din Legea nr. 15/1994 corelate cu prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 și art. 53 din Regulamentului nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității, bunurile importate nu puteau fi considerate mijloace fixe amortizabile motiv pentru care a considerat că societatea nu a respectat prevederile Hotărârii Guvernului 964/1998 pentru aprobarea clasificăției și a duratelor normale de funcționare a mijloacelor fixe, în sensul că a încadrat bunurile importate în mod eronat, ca mijloace fixe la poziții incompatibile cu natura și caracteristicile acestor bunuri. Astfel, organul de control a reținut că bunurile importate nu puteau fi admise în regim de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import și a dispus recalcularea drepturilor vamale aferente bunurilor importate. În sarcina contestatoarei a fost stabilită de plată o sumă reprezentând taxe vamale, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente.

În motivarea contestației, societatea a afirmat că nu este de acord cu măsura dispusă de organele de control vamal de a percepe taxe vamale, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente acestora, întrucât a importat în baza contractelor de leasing financiar (cu autorizația Bancii Naționale a României), o serie de bunuri mobile care se încadrau în regimul vamal de admitere temporară fără plata taxelor vamale conform Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.

Referitor la faptul că organul de control nu a considerat că bunurile importate sunt bunuri amortizabile, societatea susține că aceste bunuri îndeplinesc cumulativ cele două condiții prevăzute de art. 3 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, fiind amortizabile în conformitate cu prevederile actului normativ menționat. De asemenea, contestatoarea a susținut că în conformitate cu prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 și art. 53 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului 964/1998 pentru aprobarea clasificăției și a duratelor normale de funcționare a mijloacelor fixe, a încadrat bunurile importate la mijloace fixe cu durate normale de

funcționare cuprinse între 15 și 50 de ani.

Cauza supusă soluționării a fost dacă bunurile mobile importate pot beneficia de regimul de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.

În drept, erau aplicabile prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 modificată și completată cu Legea nr. 90/1998, art. 25 alin. 1 având următorul cuprins:

“Bunurile mobile care sunt importate în scopul utilizării în sistem de leasing se încadrează în regimul vamal de admitere temporară, pe toată perioada contractului de leasing, cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garanțiilor vamale.”

S-a reținut că nici unul din bunurile importate nu făceau parte din restricțiile prevăzute de art. 1 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, nemodificat după intrarea în vigoare a Legii nr. 90/1998:

“Nu pot fi utilizate în sistem de leasing:

- a) bunurile ce fac obiectul unei concesiuni;*
- b) înregistrările pe bandă audio și video, piesele de teatru, manuscrisele și brevetele.”*

La întocmirea declarațiilor vamale de operațiuni temporare organele vamale au considerat fiecare bun importat ca fiind un tot unitar și au încadrat bunurile astfel: sistem electronic de pontaj - încadrare tarifară 91.06.90.90 (grupa aparate pentru controlul timpului), acoperiș din tablă cu strat izolant - încadrare tarifară 73.08.90.59 (grupa construcții și părți de construcții), uși, ferestre metalice, feronerie - încadrare tarifară 76.10.10.00 (grupa construcții și părți de construcții), fapt consemnat și în procesul verbal de control.

Având în vedere faptul că bunurile au fost introduse în țară sub formă de componente ale unui tot unitar se reține că societatea nu a încălcat dispozițiile art. 271(2) din Regulamentul Vamal aprobat prin Hotărârea Guvernului 626/1997 care prevede:

“Regimul de admitere temporară cu exonerarea parțială a plății taxelor vamale și drepturilor de import nu se poate acorda produselor și mărfurilor consumabile, care pot fi introduse în țară numai sub regim de import.” ori, în cauză, nu a fost vorba de produse și mărfuri consumabile ci de bunuri care reprezintă un tot unitar, după cum s-a arătat mai sus. Astfel nu a putut fi reținută afirmația organului de control că bunurile importate nu puteau fi încadrate ca mijloace fixe, deoarece acestea au respectat prevederile art. 3 din Legea nr. 15/1994 modificată și completată cu Hotărârea Guvernului nr. 105/1997 potrivit căreia:

“Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:î...ș

b) mijloacele fixe.

Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) are o valoare de intrare mai mare de 1.000.000 lei;

b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea lor ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.

Prin hotărâri ale Guvernului, valoarea prevăzută la alin. 2 lit. a) din prezentul articol poate fi corectată în funcție de evoluția prețurilor în economie.”

Constatarea organelor de control potrivit căreia bunurile importate au fost încadrate eronat ca mijloace fixe la poziții incompatibile cu natura și caracteristicile acestor bunuri, nu a putut fi reținută, deoarece neîncadrarea corectă într-o grupă de mijloace fixe nu reprezenta baza legală pentru anularea exonerării totale de la plata taxelor vamale.

În concluzie, bunurile importate au putut beneficia de regimul de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing cu modificările ulterioare, în acest sens fiind și punctul de vedere al direcției generale de politică și legislație fiscală din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

De asemenea, în punctul său de vedere transmis prin adresă, biroul vamal a susținut că bunurile importate, puteau beneficia de regimul de admitere temporară cu exonerare totală de la obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing cu modificările ulterioare.

Având în vedere cele reținute anterior, **contestația** petiționarei **a fost admisă**.

60. Încheierea din oficiu a unei operațiuni de leasing

Societatea „X” a importat în regim de admitere temporară, o serie de utilaje ce au făcut obiectul unui contract încheiat cu un furnizor din Elveția, având ca termen de încheiere a regimului de admitere temporară conform autorizației, data de 20.04.2002. Prin adrese înregistrate la biroul vamal, societatea a solicitat prelungirea importului temporar până în anul 2005, anexând în acest sens actul adițional de prelungire a contractului de leasing. Cu adresa aflată în copie la dosar, biroul vamal a comunicat societății că a fost aprobată prelungirea termenului de încheiere a regimului de admitere temporară până la data de 31.03.2005.

Prin act constatator întocmit de biroul vamal de interior au fost calculate drepturile vamale datorate de societate pentru importul în regim de admitere temporară a unor utilaje, având ca termen de încheiere a operațiunilor de leasing data de 31.03.2002. Deoarece termenul inițial de încheiere prevăzut în contractul de leasing nu a fost respectat, operațiunea a fost încheiată din oficiu conform prevederilor art. 155 alin. 1 și 2 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 626/1997. În sarcina contestatoarei a fost stabilită de plată o sumă reprezentând datorie vamală.

În motivarea contestației, societatea a arătat că prin adresă a solicitat biroului vamal prelungirea termenului de admitere temporară întrucât în data de 19.04.2002 s-a semnat actul adițional la contractul de leasing încheiat cu furnizorul extern. De asemenea, societatea a mai arătat că prin adresă, biroul vamal a comunicat că a fost aprobată prelungirea termenului de admitere temporară până la data de 31.03.2005. În consecință, societatea a solicitat anularea actului constatator.

Cauza supusă soluționării a fost dacă organele vamale aveau dreptul să

încheie din oficiu regimul vamal suspensiv în data de 25.11.2002 în condițiile în care la 30.04.2002 titularul operațiunii vamale obținuse prelungirea termenului de încheiere a regimului vamal suspensiv până la data de 31.03.2005.

În drept art. 120 alin. 2 din din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, prevede: *“Autoritatea vamală, cu acordul titularului regimului de admitere temporară, poate scurta sau, în cazuri excepționale, temeinic justificate, poate prelungi termenul inițial.”*

Astfel, din analiza actelor aflate la dosarul cauzei a constatat că data din actul constatator, respectiv 25.11.2002, este ulterioară datei la care biroul vamal a aprobat prelungirea termenului de încheiere a regimului de admitere temporară, respectiv 30.04.2002.

Referitor la aplicarea de organele vamale a prevederilor art. 155 din Regulamentul Vamal aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 626/1997, respectiv încheierea din oficiu a actelor constatatoare, această măsură nu a fost fondată, deoarece regimul vamal suspensiv nu a încetat, fiind prelungit de biroul vamal până la data de 31.03.2005 conform adresei aflată în copie la dosarul cauzei. Mai mult, actul prin care a fost aprobată prelungirea termenului de încheiere a regimului de admitere temporară a fost un act administrativ care a emanat de la autoritatea vamală și care a intrat în circuitul civil, măsura luată producând efectele juridice corespunzătoare.

Faptul că actul adițional la contractul de leasing a fost încheiat la data de 19.04.2002, deci după expirarea termenului de 3 ani prevăzut prin contractul de leasing, nu a putut pune în discuție valabilitatea contractului de leasing la data aprobării prelungirii de către organul vamal a termenului de încheiere a operațiunii temporare, întrucât voința părților a fost aceea de a continua raporturile născute în baza contractului, manifestarea de voința a acestora fiind concretizată în întocmirea actului adițional la contractul de leasing, orice altă interpretare încălcând principiul libertatii de voința în materia contractelor.

Având în vedere considerentele reținute mai sus **contestația a fost admisă**, datoria vamală stabilită în sarcina societății fiind anulată.

61. Regimul vamal de import definitiv în cazul operațiunilor de leasing intern

Societatea «X» a importat un utilaj de umflat preforme din plastic care a făcut obiectul unui contract de leasing încheiat cu utilizatorul-societatea «Y», având ca termen de încheiere a operațiunilor de leasing data de 10.08.2001. Prin act constatator întocmit de biroul vamal au fost calculate drepturile vamale datorate de societatea «X» pentru importul utilajului menționat mai sus în conformitate cu prevederile art. 27 alin 2 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, a utilajului menționat. Deoarece termenul de încheiere nu a fost respectat, operațiunea a fost încheiată din oficiu conform prevederilor art. 95 alin 2 și art. 159 alin 2 din Legea nr. 141/1997. În sarcina contestatoarei a fost stabilită de plată o sumă reprezentând drepturi vamale și majorări de întârziere aferente datoriei vamale.

În motivarea contestației, societatea a arătat ca a importat cu declarația vamală de import un utilaj care a făcut obiectul contractului de leasing încheiat cu un utilizator intern. Utilajul a fost importat cu exceptare de la plata taxelor vamale conform art. 27 alin 2 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, termenul de valabilitate al

contractului de leasing fiind data de 09.08.2001, termen ce a fost prelungit prin actul adițional nr. 3 la contractul de leasing până la data de 10.09.2001. De asemenea, societatea a mai susținut că bunurile importate conform art. 27 alin 2 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, nu erau operațiuni suspensive în sensul art. 91 din Legea nr. 141/1997 și astfel, nu puteau fi încheiate în conformitate cu prevederile art. 95 alin 2 și art. 159 alin. 2 din Legea nr. 141/1997, ci erau aplicabile prevederile art 27 alin 4 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată.

În consecință, societatea a solicitat anularea actului constatator și a formularului privind calculul majorărilor de întârziere.

Cauza supusă soluționării a fost dacă în condițiile în care contestatoarea a fost titulara unui regim vamal definitiv, respectiv de import, îi erau aplicabile prevederile art. 95 alin 2 și art. 159 alin. 2 din Codul Vamal referitoare la regimurile vamale suspensive.

În drept, pct. 21 din Legea nr. 99/1999 privind măsuri de accelerare a reformei economice prin care a fost modificată Legea nr. 51/1997 cu modificările ulterioare, prevede:

“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.”

Astfel, s-a reținut că utilajul importat a fost exceptat de la plata drepturilor vamale pe perioada de derulare a contractului de leasing. Prin încheierea actului constatator, în conformitate cu prevederile art. 95 și art. 159 din Legea 141/1997, aplicabile unui regim vamal suspensiv, organele vamale au procedat în mod eronat, întrucât, conform rubricii 37 a declarației vamale depusă la dosarul cauzei, utilajul a fost introdus în țară în regim de import definitiv cu exceptare de la plata drepturilor vamale pe perioada de derulare a contractului de leasing.

Referitor la susținerea societății contestatoare că a prelungit termenul de încheiere a operațiunilor de leasing prin actul adițional nr. 3 la contractul de leasing până la data de 10.09.2001, înștiințare transmisă biroului vamal prin adresa scrisă, aceasta nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece organele vamale trebuiau înștiințate de această prelungire înainte de expirarea termenului inițial aprobat pentru încheierea operațiunilor de leasing, așa cum prevede art. 71 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, ori în speță petiționara nu a făcut dovada că ar fi înștiințat organul vamal anterior datei de 10.08.2001. De asemenea, s-a reținut că după expirarea termenului aprobat pentru încheierea operațiunilor de leasing, Legea nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, nu mai era incidentă în speță, deoarece nu ne mai aflăm în situația unui contract de leasing valabil.

Față de cele arătate mai sus, s-a decis **desființarea actului constatator** și a formularului privind calculul majorărilor de întârziere încheiate de biroul vamal, urmând ca organele vamale să aplice dispozițiile legale privitoare la regimul de import definitiv și la criteriile pe care titularul unui astfel de regim vamal trebuia să le îndeplinească pentru a beneficia de exceptarea de la plata drepturilor de import.

62. Încheierea din oficiu a regimului vamal de admitere temporară în cazul operațiunilor de leasing cross-border

Societatea „X” în calitate de utilizator a încheiat cu societatea „Y” din Marea Britanie, în calitate de locator contracte de leasing operational pentru o serie de mașini și utilaje. Autoritatea vamală a eliberat autorizații de admitere temporară, bunurile fiind introduse în țară cu declarații vamale pentru operațiuni temporare. Din actele aflate la dosar a rezultat că utilizatorul nu și-a îndeplinit obligația achitării ratelor de leasing și nici nu a făcut dovada însolvabilității, iar locatorul, societatea „Y” nu i-a remis utilizatorului facturile în baza cărora acesta să fi putut efectua plata ratelor și nu a făcut uz de clauza renunțării extraordinare prevăzută la art. 14 din contractele de leasing.

Prin act de control întocmit de reprezentanții unei direcții regionale vamale s-a constatat că societatea „X” a solicitat biroului vamal autorizații de admitere temporară pentru introducerea în leasing a unor mașini și utilaje necesare fabricării confecțiilor. Autoritatea vamală a eliberat autorizațiile de admitere temporară, bunurile fiind introduse în țară cu declarații vamale pentru operațiuni temporare. Organele de control au constatat că societatea nu a înregistrat în contabilitatea proprie facturile emise de proprietarul bunurilor reprezentând ratele de achitat, taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe redevență datorate bugetului de stat, obligatorii în derularea operațiunilor de leasing, reprezentanții societății arătând că proprietarul bunurilor nu a remis facturile aferente ratelor conform contractului încheiat. De asemenea, din analiza contractelor de leasing, organele de control au constatat că nu se poate stabili cu certitudine dacă a fost vorba de leasing direct sau indirect, societatea „Y” nefiind producătorul bunurilor și nici societate de leasing specializată.

Organele de control au mai constatat că utilizatorul nu și-a îndeplinit obligația achitării ratelor de leasing și nici nu a făcut dovada însolvabilității. Astfel, nu s-a realizat conținutul contractelor, respectiv transmiterea dreptului de folosință a bunului în schimbul plății ratelor de leasing, cei doi parteneri întocmind contractele doar în vederea obținerii regimului vamal de admitere temporară cu exonerarea totală de la plata sumelor aferente drepturilor de import. Mai mult, organele de control au constatat că bunurile au părăsit țară de export sub regim de export definitiv, așa cum a rezultat din codul menționat în declarațiile exportatorului, respectiv cod 10.0001- export definitiv și având la bază o factură definitivă la valoarea totală a bunurilor, factură ce presupunea transferul dreptului de proprietate asupra bunului și nu a dreptului de folosință al acestuia, așa cum a rezultat din contractele încheiate între părți.

În sarcina contestatoarei a fost stabilită de plată, în conformitate cu prevederile Legii nr. 141/1997 și Ordonanței Guvernului nr. 61/2002, o sumă reprezentând drepturi vamale și dobânzi.

În motivarea contestației societatea a invocat nulitatea absolută a procesului verbal de control deoarece potrivit art.16 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, în situația în care cel căruia i se încheie proces verbal refuză să semneze, acest înscris trebuie să fie semnat de martori asistenți, ceea ce în cazul de față nu s-a întâmplat.

De asemenea, societatea contestatoare a arătat că în calitate de utilizator a încheiat cu societatea „Y” din Marea Britanie, în calitate de locator, contractele de leasing operational. În baza acestor contracte și a prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 51/1997, republicată, pentru bunurile introduse în țară societatea a solicitat și obținut regimul vamal de admitere temporară așa cum a rezultat din autorizația de admitere temporară anexată la dosarul cauzei. Referitor la precizarea organului de control că

societatea a beneficiat în mod eronat de facilitățile prevăzute în Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, întrucât utilizatorul nu a achitat către locator ratele contractuale, iar locatorul nu a făcut uz de clauza renunțării extraordinare, contestatoarea a arătat că urmărirea derulării în bune condiții a contractului este doar apanajul părților, iar părțile au libertatea de mediere pe cale amiabilă întrucât contractul a fost prin excelență opera voinței părților. Societatea a arătat ca se afla în situația de perfectare a contractului sub condiție suspensivă și anume că obiectul contractului de leasing a prins contur după instalarea utilajelor și efectuarea probelor tehnologice, acesta fiind și motivul pentru care partenerul extern nu a denunțat contractul.

Referitor la susținerea organelor de control că cei doi parteneri au întocmit contractele doar în vederea obținerii regimului de admitere temporară întrucât părțile erau legate în sensul art. 15.4 din Acordul privind aplicarea art. 7 din GATT, societatea arăta că această afirmație este lipsită de temei legal întrucât organul de control nu a contestat prețul mărfurilor, nu a adus dovezi în acest sens și nici nu a demarat verificările impuse de acordul privind aplicarea GATT. Totodată, referitor la constatarea organelor de control că societatea nu a înregistrat în contabilitatea proprie facturile emise de proprietarul bunurilor reprezentând ratele de achitat, taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe redevență datorate bugetului de stat, fără a preciza actele normative încălcate, contestatoarea a arătat că pct. i.2, lit a din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 686/1999 privind aprobarea normelor de înregistrare în contabilitate a operațiunilor de leasing, imobilizarile corporale primite în regim de leasing operațional la utilizator sunt înregistrate într-un cont în afara bilanțului 8036 *"redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate la nivelul valorii totale a ratelor de leasing"*.

Referitor la stabilirea drepturilor vamale în baza art. 144 din Legea nr. 141/1997, societatea a mai arătat că în conformitate cu prevederile art. 273-275 din Hotărârea Guvernului nr. 1114/2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal a obținut autorizațiile de admitere temporară ce au ca termen 36 de luni pentru ca bunurile să fie reexportate sau să primească o altă destinație vamală. De asemenea, societatea a arătat că autoritatea vamală trebuia să țină cont de acordarea termenului astfel încât scopul utilizării să poată fi realizat, așa cum prevede art. 120 alin 1 din Legea nr. 141/1997. Întrucât termenele acordate de autoritatea vamală pentru ca bunurile să fie reexportate sau să primească o altă destinație vamală nu au fost depășite, contractele de leasing fiind încă în derulare, contestatoarea a susținut că nașterea datoriei vamale nu avea fundament juridic și numai în situația depășirii termenelor acordate regimul ar fi putut fi încheiat în conformitate cu prevederile art. 95 alin 2 din Legea nr. 141/1997, respectiv art. 155 alin 2 din Hotărârea Guvernului nr. 1114/2001.

În ceea ce privește calcularea de către organul de control a majorărilor de întârziere (dobânzi) societatea a arătat că acestea nu erau datorate întrucât nu îi sunt aplicabile prevederile art. 12 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 deoarece dobânzile și penalitățile se datorează pentru neachitarea la termen scadent a obligațiilor bugetare. Mai mult, societatea a arătat că modalitatea legală de calcul a penalităților de întârziere se făcea în conformitate cu prevederile art. 14 alin 1 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002.

Cauza supusă soluționării a fost de a stabili dacă operațiunea de introducere în țară a mărfurilor ce au făcut obiectul declarațiilor vamale pentru operațiuni temporare a reprezentat o operațiune de leasing, astfel cum este aceasta definită de Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, cu modificările ulterioare sau a

reprezentat în fapt o operațiune de import.

În drept, regimul vamal aplicat mărfurilor introduse în țară în baza unor contracte de leasing încheiate cu finanțatori din străinătate a fost, conform art. 25 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, astfel cum a fost modificată prin Legea nr. 99/1999 privind unele măsuri pentru accelerarea reformei economice, “î...ș 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”.

De asemenea, art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(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 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 obținere al utilizatorului de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing ori de a înceta raporturile contractuale. 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.”

Pentru a beneficia de regimul vamal de admitere temporară cu exonerarea totală de la obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import, utilizatorul avea obligația de a pune în aplicare contractul de leasing așa cum este acesta definit în actul normativ mai sus menționat. Contestatoarea nu a făcut dovada în totalitate că a pus în executare contractele de leasing conform obligațiilor asumate de părți în cuprinsul respectivelor contracte.

Organele de control au constatat faptul că bunurile au părăsit țară de export sub regim de export definitiv, așa cum a rezultat din codul menționat în declarațiile vamale de export ale furnizorului, respectiv cod 10.0001-export definitiv și în consecință au procedat la calcularea drepturilor vamale. Cu toate acestea, s-a reținut că la dosarul cauzei nu există copia facturii externe în baza căreia exportatorul a întocmit declarațiile vamale de export, astfel încât organele vamale nu au demonstrat cu documente că la data înregistrării declarațiilor vamale pentru operațiuni temporare contestatoarea avea calitatea de proprietar al mărfurilor.

Pentru clarificarea acestui aspect, organele vamale române aveau posibilitatea, în baza Protocolului nr.6 privind asistența reciprocă în domeniul vamal, să solicite autorității vamale din țară exportatorului factura externă în baza căreia a fost întocmită declarația vamală de export cât și confirmarea că operațiunile care au făcut obiectul declarațiilor vamale consemnate mai sus au fost în fapt operațiuni de export definitiv.

În consecință, Ministerul Finanțelor Publice nu s-a putut pronunța cu privire la temeinicia măsurii de încheiere a operațiunilor de admitere temporară, întrucât din actele aflate în copie la dosar, nu a reieșit în mod indubitabil că pentru mărfurile introduse în țară în regim de admitere temporară utilizatorului i s-ar fi transmis dreptul de proprietate asupra acestora.

Mai mult, potrivit art. 120 alin 1 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României “*autoritatea vamală fixează un termen în cadrul căruia mărfurile trebuie să fie reexportate sau să primească o nouă destinație vamală. Termenul aprobat trebuie să*

permite ca scopul utilizării să poată fi realizat”, or la data controlului, așa cum a rezultat din autorizațiile de admitere temporară, acest termen nu expirase.

Procesul verbal de control prin care a fost stabilită de plata la bugetul statului drepturi vamale și majorări de întârziere **s-a desființat** în baza art.9 alin.(3) și (4) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001 urmând ca organele vamale să refacă verificarea pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare care au făcut obiectul procesului verbal desființat, în sensul celor mai sus precizate. În urma reverificării organele de control vamal vor trebui să răspundă și la argumentele contestatoarei cuprinse în contestația adresată Ministerului Finanțelor Publice, în raport de prevederile actelor normative incidente speței.

63. Operațiuni de leasing pentru bunuri mobile care fac parte dintr-un ansamblu de natura mijloacelor fixe

Organe de control din cadrul unei brigăzi de supraveghere vamală au procedat la verificarea importurilor în leasing realizate în perioada 1998-1999 de societatea „X”. Din analiza documentelor vamale puse la dispoziția echipei de control s-au constatat următoarele:

În cazul importurilor realizate cu declarațiile vamale de import temporar, contestatoarea nu ar fi respectat prevederile art. 119 din Legea nr.141 privind Codul vamal al României corelate cu prevederile art. 271 alin. 2 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 626/1997, bunurile importate neputând fi admise în regim de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import. De asemenea, organul de control a constatat că potrivit prevederilor art. 6 lit. a și lit. c din Legea nr. 15/1994 corelate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing, bunurile importate nu puteau face obiectul unui contract de leasing deoarece au fost utilizate pentru înlocuirea și repararea mijlocului fix existent (clădirea), proprietatea altei persoane juridice. În concluzie, s-a stabilit că aceste bunuri nu puteau fi considerate mijloace fixe amortizabile în conformitate cu prevederile Legii nr. 15/1994 deoarece elementele de construcții nu erau mijloace fixe întrucât erau construcții și instalații provizorii.

Astfel, organul de control a reținut că bunurile importate nu puteau fi admise în regim de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import și a dispus recalcularea drepturilor vamale aferente bunurilor importate în perioada 10.04.1998-15.03.1999. În sarcina contestatoarei a fost stabilită de plată o sumă reprezentând taxe vamale, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente.

În motivarea contestației, societatea a afirmat că nu este de acord cu măsura dispusă de a i se percepe taxe vamale, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere, pentru unele importurile care au făcut obiectul actelor constatatoare și a procesului verbal care a stat la baza emiterii acestora.

Contestatoarea a susținut că a introdus în țară în baza contractelor de leasing financiar (cu autorizația Bancii Naționale a României), o serie de bunuri mobile care se încadrează în regimul vamal de admitere temporară fără plata taxelor vamale conform

Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing. Societatea a arătat că a importat cu declarațiile vamale pentru operațiuni temporare, instalație de alimentare cu aer comprimat (livrare totală), instalație de alimentare cu apă, de încălzire, avertizare și stingere a incendiilor (livrare parțială), părți ce compuneau instalația de alimentare cu apă î...ș, instalație de alimentare cu energie electrică, părți echipamente pentru instalația de alimentare cu energie electrică, uși, ferestre metalice, feronerie (livrare parțială), bunuri mobile unitare realizate conform unor proiecte unice. De asemenea, societatea a afirmat că instalațiile și părțile ce le compun nu au fost considerate de organul de control un tot unitar, deși atât instalația cât și părțile ce o compuneau au aceeași poziție de încadrare tarifară și nu există declarații vamale pentru operațiuni temporare cu încadrări distincte pentru elementele ce compuneau instalația.

Referitor la faptul că organul de control nu a considerat că bunurile importate erau bunuri amortizabile, societatea a susținut că aceste bunuri îndeplineau cumulativ cele două condiții prevăzute de art. 3 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, fiind amortizabile în conformitate cu prevederile actului normativ menționat. De asemenea, societatea a afirmat că Legea nr. 15/1994 nu interzicea efectuarea de investiții la mijloace fixe închiriate, concesionate, sau date în locație de gestiune.

Astfel, **cauza supusă soluționării a fost dacă bunurile mobile importate de societate puteau beneficia de regimul de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.**

În drept, pentru o parte din declarațiile vamale pentru operațiuni temporare erau aplicabile dispozițiile art. 25 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing care prevede:

“Bunurile mobile care sunt importate în scopul utilizării în sistem de leasing se încadrează în regimul bunurilor admise temporar la import, fără plata taxelor vamale.”

Pentru o altă parte din operațiunile derulate de societate erau aplicabile prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 modificată și completată cu Legea nr. 90/1998, art. 25 alin. 1 având urmatorul cuprins:

“Bunurile mobile care sunt importate în scopul utilizării în sistem de leasing se încadrează în regimul vamal de admitere temporară, pe toată perioada contractului de leasing, cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garanțiilor vamale.”

Este de reținut că nici unul din bunurile importate nu s-au încadrat în una din restricțiile prevăzute de art. 1 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, nemodificat după intrarea în vigoare a Legii nr. 90/1998 potrivit căruia:

“ Nu pot fi utilizate în sistem de leasing:

- a) bunurile ce fac obiectul unei concesiuni;
- b) înregistrările pe bandă audio și video, piesele de teatru, manuscrisele și brevetele.”

La întocmirea D.V.O.T-urilor, organele vamale au considerat fiecare instalație și părțile ce le compun un tot unitar, încadrările tarifare fiind explicitate în notele din Tariful Vamal, Secțiunea XVI, art. 4 astfel: “dacă o mașină sau o combinație de mașini

sunt constituite din elemente distincte (chiar separate sau legate între ele prin conducte, dispozitive de transmisie, prin cabluri electrice sau prin alte dispozitive) destinate să asigure împreună o funcțiune bine determinată cuprinsă într-una din pozițiile de la Capitolul 84 sau Capitolul 85, întregul ansamblu se clasifică la poziția corespondentă funcției pe care o asigură ansamblul.”

Având în vedere faptul că bunurile destinate modernizării halei industriale au fost introduse în țară sub formă de componente ale unui tot unitar s-a apreciat că societatea nu a încălcat dispozițiile art. 271(2) din Regulamentul Vamal aprobat prin Hotărârea Guvernului 626/1997 care prevede:

“Regimul de admitere temporară cu exonerarea parțială a plății taxelor vamale și drepturilor de import nu se poate acorda produselor și mărfurilor consumabile, care pot fi introduse în țară numai sub regim de import.” Ori, în cauză, nu a fost vorba de produse și mărfuri consumabile, după cum s-a arătat anterior. Astfel nu a putut fi reținută afirmația organului de control că bunurile importate nu erau bunuri amortizabile, deoarece acestea respectau prevederile art. 3 din Legea nr. 15/1994 modificată și completată cu Hotărârea Guvernului nr. 105/1997:

“Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt: î...ș

b) mijloacele fixe.

Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) are o valoare de intrare mai mare de 1.000.000 lei;

b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea lor ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.

Prin hotărâri ale Guvernului, valoarea prevăzută la alin. 2 lit. a) din prezentul articol poate fi corectată în funcție de evoluția prețurilor în economie.”

Față de constatarea organelor de control că *“regimul de admitere temporară permite utilizarea pe teritoriul României, cu exonerare totală sau parțială de drepturi de import și fără aplicarea măsurilor de politică comercială, a mărfurilor străine destinate a fi reexportate în aceeași stare, cu excepția uzurii lor normale”*, conform art. 119 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, aceasta nu putea fi luată în considerare deoarece în casa 31 din declarațiile vamale a fost făcută precizarea că bunurile reprezentau părți ce compuneau diverse instalații cum erau instalația de alimentare cu apă, de încălzire, avertizare și stingere a incendiilor, instalația de alimentare cu energie electrică prin urmare nu a fost vorba despre mărfuri destinate a fi reexportate în aceeași stare.

În speță, a fost aplicabilă legea specială, Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 și nu art. 119 din Legea 141/1997 privind Codul Vamal al României. Totodată, constatarea organelor de control potrivit căreia bunurile importate nu puteau face obiectul unui contract de leasing deoarece au fost utilizate pentru înlocuirea unui mijloc fix închiriat, a fost nefondată întrucât Legea nr. 15/1994 nu interzicea efectuarea de investiții la mijloacele fixe închiriate, art. 4 prevăzând:

“Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării: a) investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie;”

În concluzie, bunurile importate de societatea contestatoare puteau beneficia de

regimul de admitere temporară cu exonerare totală de obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing cu modificările ulterioare, în acest sens fiind și punctul de vedere al direcției de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art.1, alin. 3, art. 25 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, modificată și completată prin Legea nr. 90/1998, art. 3 și 4 din Legea nr. 15/1994, Tariful Vamal, secțiunea XVI, art. 4 coroborate cu prevederile art. 7 și art. 9 alin. 3 și 4 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.13/2001 **s-a decis admiterea contestației.**

64. Contracte de leasing sau contracte de vânzare cu plata în rate?

Societatea „X” a încheiat cu o firmă din Italia un contract, în data de 08.02.1999, denumit de părți *“contract de leasing nr.01/1999”*, prin care partenerul italian se obliga să predea societății din România utilaje, în suma de ... Durata contractului a fost stabilită la 24 trimestre. La art.13 din contract, părțile au stabilit dreptul de cumpărare în favoarea utilizatorului, valoarea reziduală fiind stabilită la 0,1% din valoarea utilajului. Bunurile cuprinse în anexa la contractul de leasing au fost introduse în țară în baza declarației vamale de import temporar, societatea fiind scutită de plata drepturilor vamale.

Organele vamale au constatat că până la data controlului societatea contestatoare nu a achitat nici o rată aferentă contractului, fapt recunoscut și de societatea însăși, aceasta motivând că ulterior părțile s-au înțeles ca ratele să fie achitate după o perioadă de grație de trei ani. În data de 10.10.2000 partenerul italian a emis factura nr.47 care a stat la baza declarației vamale de export întocmită de autoritatea vamală italiană. Valoarea facturii a acoperit întreaga valoare a utilajelor înscrisă în contract, modalitatea de plată menționată de parteneri fiind *“rate, așa cum s-a convenit”*. În urma controlului ulterior, organele vamale au constatat că firma italiană avea calitatea de asociat unic la societatea verificată iar în urma analizei efectuate, s-a constatat că, în fapt, contractul încheiat între cele două societăți a fost de vânzare – cumpărare deoarece, în conformitate cu art. 2 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, contractele de leasing se încheiau cu societăți de leasing, firma italiană neavând această calitate. În plus, ratele stabilite prin contract acopereau în proporție de 99,9% valoarea bunurilor, valoarea reziduală reprezentând doar 0,1% din total. În ceea ce privește respectarea obligațiilor de plată, până la data efectuării controlului societatea contestatoare nu achitase nici o rată de leasing. La solicitarea organelor vamale, societatea contestatoare a prezentat o declarație vamală de export definitiv întocmită de autoritatea vamală din Italia, în baza facturii nr.47/10.10.2000, în care a fost înscrisă valoarea integrală din contractul de leasing.

Așadar, prin stabilirea unei valori reziduale de 0,1% din valoarea inițială a utilajelor, au fost încălcate prevederile art.25 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, aprobată și modificată prin Legea nr.90/1998, iar, ca urmare a acoperirii celei mai mari părți din valoarea utilajelor, acest contract nu a fost contract de leasing ci de vânzare - cumpărare. În ceea ce privește plata ratelor de leasing, organele vamale au constatat că până la data controlului societatea a achitat în întregime valoarea acestora, dar nu la

datele scadente, ci uneori chiar anticipat. În data de 14.09.2000, contestatoarea a efectuat importul definitiv, achitând taxe vamale la o valoare reziduală calculată incorect, deoarece la data realizării importului prin ratele virate a fost acoperită integral valoarea utilajelor. Față de aceste aspecte, organele vamale au stabilit că, în fapt, cele două societăți au încheiat un contract de vânzare fermă, cu plata în rate, drept pentru care au calculat diferența de datorii vamale și majorări de întârziere aferente.

Prin contestația depusă împotriva procesului verbal, societatea contestatoare a arătat că Ordonanța Guvernului nr.51/1997, modificată prin Legea nr.90/1998 reglementează operațiunile de leasing și societățile de leasing. Aceste acte normative erau aplicabile pe teritoriul României fără însă a putea obliga două părți contractante să solicite prezența unui tert în raporturile ce se nasc între ele. În ceea ce privește faptul că societatea nu a achitat către partenerul din Italia nici o rată din contractul de leasing, contestatoarea a susținut că aceasta s-a datorat faptului că, ulterior, părțile au convenit ca plățile să înceapă după o perioadă de grație de trei ani. Pe parcursul derulării contractului, părțile s-au înțeles să transforme contractul de leasing în contract de vânzare cumpărare. În acest sens, cu DVI din 26.03.1999 s-a realizat importul utilajelor în România, iar în data de 06.02.2001 partenerul din Italia a întocmit documentele de export definitiv, doar după această dată putând fi vorba de un import definitiv.

Referitor la majorările de întârziere, societatea a arătat că în conformitate cu prevederile art.61 din Legea nr.141/1997 neplata diferențelor stabilite în termen de 7 zile de la data comunicării atrage suportarea majorărilor de întârziere, însă organele de control au calculat aceste majorări de la data efectuării importului.

Față de cele de mai sus, societatea a considerat că a respectat procedura legală, drept pentru care a solicitat anularea debitelor și majorărilor calculate pentru contractul de leasing nr.01/1999.

Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de control, documentele existente la dosar, precum și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control, **cauza supusă soluționării a fost dacă acest contract s-a încadrat în categoria contractelor de leasing sau a reprezentat un contract de vânzare - cumpărare cu plata în rate.**

În drept, Ordonanța Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, modificată și aprobată prin Legea nr.90/1998 prevede la art. 2 următoarele:

“Pentru efectuarea unei operațiuni de leasing, orice persoană fizică sau juridică poate formula unei societăți de leasing o ofertă fermă, însoțită de lista de bunuri pe care intenționează să le utilizeze, precum și de acte din care să rezulte situația sa financiară.”

Referitor la obligațiile utilizatorului în situația în care optează pentru achiziționarea utilajelor, art.25 alin.2 din același act normativ preciza:

“În cazul achiziționării bunurilor importate în sistem de leasing, conform termenului convenit de părți în baza contractului de leasing, cumpărătorul este obligat să achite taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul întocmirii actului de vânzare-cumpărare, în baza declarației vamale de import definitiv.”

Față de cele de mai sus s-a reținut că părțile, deși au denumit contractul încheiat între ele contract de leasing, acesta nu a îmbrăcat forma și trasăturile acestui tip de contract deoarece, așa cum se prevedea la art. 2 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997

modificată și aprobată prin Legea nr.90/1998, operațiunile de leasing se derulau între persoane fizice sau juridice, pe de-o parte și societăți de leasing, pe de altă parte. Mai mult, în cazul unui contract de leasing, utilizatorul era obligat să achite taxe vamale aferente valorii reziduale în momentul încheierii contractului de vânzare - cumpărare. Or, așa cum au reținut organele de control, societatea contestatoare nu a achitat partenerului italian nici o rată, iar factura care a stat la baza exportului definitiv din Italia acoperea întreaga valoare a utilajelor, menționându-se că societatea românească va achita ratele, așa cum s-a convenit între ele, nefăcând referire la o eventuală valoare reziduală.

Având în vedere cele menționate, s-a reținut că între părți a intervenit, în fapt un contract de vânzare - cumpărare cu plata în rate, drept pentru care organele vamale au procedat în mod legal la calcularea diferențelor de drepturi vamale.

Nu a putut fi reținută în soluționare favorabilă a cauzei afirmația petentei conform căreia societatea contestatoare nu a achitat ratele ca urmare a unei înțelegeri ulterioare intervenite între părți deoarece aceasta afirmație nu a fost susținută prin nici un document, ori așa cum prevede și art.1169 din Codul civil "*Cel ce face o propunere înaintea judecării trebuie să o dovedească.*" De asemenea, nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici afirmația petentei conform căreia normele legale românești se aplică societăților care funcționează pe teritoriul României, neputând interveni în relațiile directe între părți deoarece contestatoarea era persoana juridică română care se supune normelor juridice românești iar contractul încheiat între părți, indiferent de tipul acestuia, se desfășura pe teritoriul României și deci i-au fost aplicabile legile acestui stat, incidente în materie. Faptul că prin contractul nr.01/1999 părțile au convenit că acesta era reglementat de legea italiană nu a avut relevanță pentru speța în cauză deoarece această prevedere nu se referea la derularea propriu-zisă a contractului, ci la judecarea eventualelor litigii între părți, care puteau lua naștere ca urmare a acestei derulări.

În raport de considerentele menționate mai sus **contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.**

65. Cesionare de bunuri introduse în țară în baza unor contracte de leasing

Ca urmare a contractului încheiat cu o societate de leasing din Germania, societatea „X” a introdus în sistem de leasing, trei autoutilitare, importuri consemnate în declarații vamale de import temporar. Pentru bunurile care au făcut obiectul contractului de leasing societatea a beneficiat de scutire la plata taxelor vamale și a altor datorii vamale.

Prin protocolul de transfer încheiat între societatea de leasing germană, societatea „X” și societatea „Y”, părțile au convenit cesionarea drepturilor și obligațiilor contractuale referitoare la două autoutilitare în favoarea societății „Y”. De asemenea, tot prin protocol de transfer, s-a convenit cesionarea drepturilor și obligațiilor contractuale și pentru cea de-a treia autoutilitară în favoarea societății „Z”.

Societatea „X” a susținut că a solicitat organelor vamale închiderea declarațiilor vamale de import temporar referitoare la introducerea în regim de leasing a două autoutilitare, al căror transfer către societatea „Y” fusese menționat în protocolul încheiat la data de 13.01.2000. De asemenea, societatea a afirmat că printr-o adresă având același

numar, s-a solicitat același lucru și pentru autoutilitara cesionată societății „Z”.

Pentru lămurirea acestor aspecte s-a solicitat biroului vamal, precizări referitoare la corespondența pe care societatea a afirmat că a înaintat-o autorităților vamale. În răspunsul primit, biroul vamal a precizat că nu are înregistrată în evidență adresa invocată de contestatoare. În consecință, biroul vamal, constatând că în data de 18.08.1999 contractul de leasing încheiat între societatea „X” și societatea germană a fost reziliat fără ca autoritatea vamală să fie înștiințată, a întocmit acte constatatoare, stabilind în sarcina contestatoarei drepturi vamale de plată și majorări de întârziere aferente acestor drepturi.

Prin contestația formulată, contestatoarea a arătat că sancționarea sa cu obligarea la plată a unei datorii vamale pentru neanunțarea autorităților vamale despre rezilierea contractului de leasing a fost nelegală și netemeinică deoarece, în fapt, acest contract nu a fost reziliat. Societatea contestatoare a cesionat în data de 13.01.2000 drepturile de contract pentru două autoutilitare către societatea „Y”, iar la data de 02.05.2000 a cesionat și cea de-a treia autoutilitară către societatea „Z”.

Societatea a arătat că, în conformitate cu Legea nr.90/1998 pentru aprobarea Ordonanței Guvernului nr.51/1997, termenul în cadrul căruia bunurile introduse în sistem de leasing urmează să primească o altă destinație vamală este convenit de părți, prin contract, dar acest termen trebuie să nu depășească șapte ani. În consecință, imediat după ce a realizat cesiunea, societatea a înștiințat biroul vamal, solicitând închiderea declarațiilor vamale prin cererea primită de aceasta instituție la data de 04.08.2000. După această data, societatea „Z” a închis declarația vamală pentru autoutilitara primită, deschizând o nouă declarație vamală temporară pe numele său la un alt birou vamal, în data de 22.11.2000, birou care în conformitate cu prevederile art.158 pct.2 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal avea obligația ca în termen de 15 zile să anunțe primul birou vamal.

Contestatoarea a mai arătat că pe numele societății „X” a existat o declarație vamală valabilă până la data de 24.01.2001, iar art.156 din Regulamentul vamal nu prevede un termen fix în care titularul regimului vamal suspensiv era obligat să anunțe autoritățile vamale modificarea scopului avut în vedere la acordarea regimului vamal respectiv, termen care să fi fost încălcat de societate.

În consecință, societatea a considerat că nu a încălcat prevederile art.144, alin.2, pct.b din Legea nr.141/1997, deoarece termenul fixat de autoritatea vamală, conform art.120 din același act normativ este 24.01.2001, așa cum a rezultat și din declarațiile vamale. Societatea a mai menționat faptul că înainte de expirarea declarațiilor vamale, cu toate că a făcut demersurile necesare la biroul vamal care a refuzat să închidă aceste declarații, motivând că au fost încheiate acte constatatoare prin care societatea a fost obligată la plata drepturilor vamale și a majorărilor de întârziere.

Față de cele de mai sus, societatea a solicitat exonerarea de plată a sumei puse în sarcina sa reprezentând drepturi vamale și majorări de întârziere aferente.

Cauza supusă soluționării a fost dacă pentru cele trei autoutilitare cesionate, societatea a datorat taxe vamale și alte drepturi vamale la import, având în vedere faptul că bunurile au fost introduse în țară în baza unor contracte de leasing, iar ulterior, contestatoarea, în calitate de utilizatoare, a cesionat drepturile și obligațiile aferente contractelor de leasing în favoarea unor terți.

În drept, art.27 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 republicată privind operațiunile de leasing și societățile de leasing preciza:

“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 ceea ce privește obligațiile titularului regimului suspensiv, art.93 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României prevede:

“Titularul aprobării este obligat să informeze de îndată autoritatea vamală asupra oricăror modificări care influențează derularea operațiunii sub regimul vamal aprobat.”

În ceea ce privește încetarea regimului vamal de admitere temporară acordat bunurilor importate în leasing, art.25 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, așa cum a fost modificat prin Legea nr.90/1998, se prevedea:

“În...ș Termenul în cadrul căruia bunurile respective urmează să fie restituite sau să primească o nouă destinație vamală este cel convenit de părți prin contractul de leasing, dar să nu depășească 7 ani.”

Față de cele precizate s-a reținut că societatea „X” a cesionat drepturile și obligațiile aferente celor trei autoutilitare, introduse în leasing, înainte de termenul prevăzut la art.25 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 cu modificările ulterioare, către alte persoane juridice române, fapt care a generat alte raporturi juridice între acestea și firma germană.

La dosarul cauzei s-a aflat, depusă în copie, declarația vamală de import temporar pe numele societății „Z”, înregistrată la un birou vamal de interior, organ vamal care, în conformitate cu prevederile art.158 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, avea obligația să înștiințeze biroul vamal unde a fost deschis regimul în termen de 15 zile de la depunerea noii declarații vamale.

Având în vedere faptul că la dosarul cauzei nu au existat documente din care să rezulte dacă și societatea „Y” a depus noi declarații vamale pentru autoutilitările primite în urma cesiunii, s-a dispus **desființarea actelor constatatoare**, precum și a documentele prin care au fost calculate majorările de întârziere aferente, urmând ca organele vamale de specialitate să întocmească un act de control prin care să se analizeze situația de fapt referitoare la cesionarea contractului de leasing și existența declarațiilor vamale de import temporar deschise pe numele societății „Y” și respectiv „Z”, având în vedere și faptul că nu pot fi stabilite drepturi vamale pentru aceleași bunuri importate de către doi agenți economici diferiți.

66. Încheierea din oficiu în cazul unei operațiuni de leasing în interiorul termenului prevăzut în autorizația de admitere temporară

Prin acte constatatoare un birou vamal a constatat că societatea «X» nu a încheiat în termenul acordat de autoritatea vamală 5 declarații vamale de import temporar. Operațiunea de admitere temporară a fost garantată cu scrisoare de garanție bancară pe care organele vamale au executat-o după întocmirea actelor constatatoare. Așadar, organul de control vamal a procedat la calculul datoriei vamale în temeiul prevederilor art.95 alin.2 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României și

art.155 din Hotărârea Guvernului nr.626/1997 și a obligat societatea la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată.

Prin adresa existentă, în copie, la dosarul cauzei, biroul vamal a comunicat societății faptul că actele constatatoare au fost întocmite conform prevederilor și termenelor legale prevăzute în Hotărârea Guvernului nr.626/1997 și totodată faptul că asupra acestora nu se mai putea reveni, deoarece anularea acestora nu a intrat în competența biroului vamal.

Prin contestația înregistrată societatea a contestat suma totală pusă în sarcină menționând că a fost de acord cu plata sumei reprezentând taxa vamală calculată la valoarea reziduală.

Contestatoarea a arătat că a încheiat cu o societate de leasing din Austria, un contract de achiziționare a 5 bucăți de autospeciale frigorifice în regim de leasing. La introducerea în țară a autospeciilor frigorifice s-au întocmit declarațiile vamale de import temporar. Societatea a depus cererea de autorizare a regimului de admitere temporară pentru cele 5 bucăți de autospeciale frigorifice și a obținut autorizația de admitere temporară pentru o perioadă de valabilitate de 3 ani. Direcția Generală a vămilor a dispus din oficiu încheierea regimului vamal suspensiv fără o notificare prealabilă, iar prin actele constatatoare nu s-a precizat temeiul legal al măsurii.

Societatea a mai motivat în susținere faptul că nu a finalizat operațiunile aferente regimului suspensiv, deoarece a intrat în posesia facturilor necesare pentru efectuarea vămii definitive a camioanelor doar la o dată ulterioară, astfel că în baza art.92 (3) din Legea nr.141/1997 a solicitat prin adresa direcției Generale a vămilor prelungirea termenului de încheiere a regimului de admitere temporară, arătând că fapta nu a îmbracat forma schimbării destinației mărfurilor, conform art.144 lit. c) din Legea nr.141/1997.

Societatea a solicitat anularea actelor constatatoare și a proceselor verbale de contravenție ca netemeinice și nelegale și pe cale de consecință restituirea sumei executate din garanție.

Cauza supusă soluționării a fost de a stabili dacă societatea contestatoare datora taxa vamală și taxa pe valoarea adăugată în situația în care a solicitat direcției Generale a vămilor prelungirea autorizației de admitere temporară, respectiv înainte de expirarea acesteia.

Potrivit art.27 (1) din Ordonanța Guvernului nr.51/28.08.1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată:

“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”.

Contractul încheiat cu societatea de leasing din Austria s-a derulat în perioada august 1997 - decembrie 2000, perioadă în care s-au achitat ratele de leasing trimestriale, taxa pe valoarea adăugată și comisionul de nerezidenți.

Termenul de acordare a regimului vamal suspensiv pentru cele 5 autospeciale frigorifice a expirat, în cazul în speță, la data de 04.02.2001, respectiv după perioada de 3 ani prevăzută de autorizația de admitere temporară. Operațiunea de admitere temporară a fost garantată cu scrisoare de garanție bancară cu valabilitate până la data de 22.01.2001,

existentă în copie la dosarul cauzei.

Societatea a intrat în posesia documentelor necesare vămii definitive a autospecialelor frigorifice achiziționate în leasing la data de 22.01.2001 și a solicitat Direcției Generale a vămile prin adresă vămii, cu o întârziere de 30 de zile față de termenul limită din declarațiile vamale de import.

Invocarea de către biroul vamal a dispozițiilor art.95 (2) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României nu a avut suport real deoarece s-a calculat datoria vamală înainte de termenul pentru care societatea a fost autorizată în temeiul art.92 (2) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României să înceteze. De asemenea, față de prevederile art.155 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.626/1997 prin care legiuitorul a prevăzut expres condițiile obligatorii care dădeau naștere datoriei vamale în situația încetării regimului vamal suspensiv, și anume:

- a) mărfurile primesc o altă destinație vamală;
- b) mărfurile primesc un alt regim vamal,

rezulta faptul că societatea nu a schimbat destinația bunurilor importate, respectiv pentru transport de mărfuri, iar la data depunerii cererii de prelungire a termenului de încheiere a operațiunii, în temeiul art.92(3) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, bunurile se aflau în continuare sub regim vamal suspensiv deoarece la data încheierii regimului vamal suspensiv la 16.02.2001, autorizația de admitere temporară nu expirase.

Din punct de vedere juridic, autorizația reprezintă un act emis “*ad probationem*” de către autoritatea vamală, pentru a face dovada deplină a regimului vamal suspensiv sub care sunt plasate mărfurile și, din acest punct de vedere, ea constituie o condiție de formă, cu caracter de opozabilitate pe toată durata ei de valabilitate în raportul judiciar care ia naștere între stat, prin autoritatea competentă și agentul economic.

Având în vedere că datoria vamală reprezentând taxe vamale și taxa pe valoarea adăugată nu a fost stabilită ținând seama de prevederile legale reținute în prezenta decizie și împrejurarea că termenul de 3 ani prevăzut de autorizația de admitere temporară nu expirase la data întocmirii actelor constatatoare, **s-a dispus desființarea acestora și refacerea controlului** prin încheierea unui proces-verbal de control ținând cont de cele reținute în decizie pentru restabilirea situației de fapt și pentru a stabili cuantumul real al datoriei vamale. Referitor la capătul de cerere reprezentând amenda contravențională, potrivit art.388.(2) din Hotărârea Guvernului nr.626/1997, în vigoare în perioada supusă controlului:

“Contravențiilor prevăzute în acest capitol le sunt aplicabile dispozițiile Legii nr.32/1968 privind stabilirea și sancționarea contravențiilor”.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, organul de control vamal urma să transmită instanței de judecată în a cărei rază teritorială se afla sediul societății contestatoare, spre competența soluționare capătul de cerere privind amenda contravențională.