

MINISTERUL Economiei si Finantelor
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. / .2008
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC Y SRL
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța prin adresa nr. , înregistrată la Ministerul Economiei și Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. , asupra contestației depuse de SC Y SRL.

Prin contestația formulată împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr. emisă în baza procesului verbal nr., încheiate de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța societatea contestă suma totală de lei din care suma de lei reprezintă taxe vamale, comision vamal și TVA și suma de reprezintă majorări de întârziere aferente.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației prin înmănare sub semnătura reprezentanților societății, respectiv 11.06.2008, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 10.07.2008, conform stampilei aplicată de Serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatănd că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 209 alin. 1 lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC Y SRL.

I. Prin contestația formulată, societatea arată că potrivit anexei 5 pct. 4 paragraful 16 din Tratatul de aderare a României și Bulgariei la Uniunea Europeană, ratificat prin Legea nr. 157/2005 coroborat cu art. 284 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, legislația aplicabilă operațiunilor temporare începute înainte de aderare este cea de la data declarațiilor vamale de plasare a utilajelor sub regimul de admitere temporară, respectiv Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1114/2001, Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing, cu modificările ulterioare.

Societatea arata ca organele vamale au incalcat prevederile art. 9 si art. 107 din Codul de procedura fiscala, in sensul ca nu i s-a dat posibilitatea de catre organul de control sa isi exprime punctul de vedere asupra constatarilor facute prin raportul de inspectie fiscala, situatie ce reprezinta o totala incalcare a dreptului sau constitutional la aparare.

1. Societatea arata referitor la suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezentand majorari de intarziere, calculate de reprezentantii Directiei regionale pentru accize si operatiuni vamale Constanta ca urmare a incheierii din oficiu a operatiunilor temporare deschise cu declaratiile vamale nr., nr. si nr. in baza contractelor de leasing nr , nr. si nr. , contracte in derulare la data controlului, ca sunt calculate pentru o creanta achitata in contul Biroului vamal Arad din data de 03.06.2008.

Societatea arata ca aceste operatiuni vamale de mai sus au fost inchise la Biroul vamal Arad cu declaratia vamala de import nr. si au fost calculate taxe vamale, comision vamal si TVA in suma totala de si care a fost achitata cu ordinele de plata nr., nr. si nr. , deci inaintea expirarii contractului de leasing si a regimului vamal suspensiv.

Referitor la declaratiile vamale pentru operatiuni temporare nr. , nr, nr., nr. I,, societatea arata ca organele vamale au incheiat operatiuni vamale suspensive aferente unor contracte de leasing in derulare cu termene de incheiere a operatiunilor dupa data actului de control, dispunand in mod gresit plata taxelor vamale, TVA si a comisionului vamal la valoarea de intrare a bunurilor in suma totala de lei si a majorarilor de intarziere aferente in cuantum de lei, calculate din momentul incheierii contractelor de leasing.

Societatea arata ca art. 100 din Legea nr. 86/2006 care da posibilitatea organelor vamale sa modifice din oficiu declaratia vamala nu are aplicabilitate in speta, iar art. 61 din Legea nr. 141/1997 nu are dispozitii referitoare la modificarea din oficiu a declaratiei vamale.

Societatea invedereaza ca organele vamale au procedat la incheierea din oficiu a a regimului vamal suspensiv fara ca termenul acestuia sa fi expirat si fara acordul titularului autorizatiei de admitere temporara.

Societatea arata ca organele vamale nu pot invoca prevederile art. 93, art. 95 din Legea nr. 141/1997 intrucat nu a fost niciodata de acord cu incheierea acestor operatiuni vamale care beneficiau de regim vamal suspensiv la momentul controlului, iar neplata la scadenta a ratelor de leasing nu poate fi considerata o cauza care poate influenta regimul vamal suspensiv, acest fapt putand antrena cel mult consecinte juridice intre partile contractante.

Societatea invedereaza ca organele vamale au incalcat prevederile art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare in sensul ca atata timp cat contractele sunt in vigoare, ele continua sa-si produca efectele, chiar daca unele obligatii contractuale nu ar fi respectate, contractul este legea partilor si nu ii este permis tertului, fie ea autoritatea vamala sa il modifice peste vointa partilor contractante.

Societatea arata ca singurele sanctiuni care pot fi aplicate utilizatorului pentru neplata la termenul stipulat a ratelor de leasing sunt cele aplicate de catre locator- impunerea de majorari de intarziere, rezilierea contractului, etc., daca acestea au fost prevazute in contract si daca locatorul intelege sa aplice aceste sanctiuni, ceea ce nu a fost cazul in speta.

Societatea arata ca organele vamale au reziliat un contract in derulare, ceea ce excede competentelor ce le-au fost atribuite si incalca prevederile legale, incalcandui-se astfel dreptul de a beneficia de prevederile legale privitoare la acordarea regimului vamal suspensiv pe toata perioada derularii contractului.

Societatea contesta suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

2. Referitor la declaratiile vamale pentru operatiuni temporare nr. , nr. , societatea arata ca operatiunile temporare deschise in baza unor contracte de leasing si care au fost inchise prin import definitiv au fost recalificate de organele vamale pe motivul neplatii de catre utilizator a ratelor de leasing cu consecinta platii taxelor vamale, TVA si a comisionului vamal la valoarea de intrare a bunurilor si nu la valoarea reziduala conform art. 27 alin 4 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare

Societatea arata ca diferenta esentiala care determina calificarea unui contract ca fiind de leasing sau de vanzare cumparare cu plata in rate este data de momentul in care se realizeaza transferul dreptului de proprietate asupra bunului.

Societatea arata ca in cazul contractului de vanzare-cumparare cumparatorul devine proprietar din momentul incheierii contractului, pe cand in cadrul contractului de leasing, utilizatorul, simplu detentor precar, chiras al bunului, devine proprietar numai in masura in care si dupa ce isi exprima optiunea de cumparare, asa cum s-a stabilit de parti prin contract.

Referitor la recalificarea contractului de leasing pe motivul neplatii la termen a ratelor de leasing, societatea invedereaza ca prin contract cu executare succesiva se intelege contract care se executa treptat, or in speta contractul este cu executare succesiva pentru ca dreptul de folosinta asupra utilajelor este exercitat pe intreaga durata a contractului, iar optiunea de cumparare se exercita de asemenea pe intreaga perioada de valabilitate a contractului, spre deosebire de

contractul cu executare imediata care presupune executarea intr-un singur moment al tuturor obligatiilor, transferul dreptului de proprietate si plata pretului.

Societatea arata ca neplata ratelor de leasing conform scadentelor din contract, nu inseamna ca respectivul contract nu este unul cu executare succesiva ci unul cu executare imediata, pentru ca atata timp cat nici plata nu s-a efectuat la momentul semnarii contractului, nici transferul dreptului de proprietate nu s-a realizat la momentul respectiv.

Societatea precizeaza ca plata ratelor de leasing trebuia sa se faca in timp pe parcursul folosintei bunului, dar partile contractante sunt singurele in masura sa stabileasca cuantumul si periodicitatea acestor rate de leasing, plata eventualelor penalitati de intarziere fiind datorate doar catre locatar si doar daca locatorul le solicita, asa cum rezulta si din prevederile art. 2 lit d din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997.

Societatea arata ca lipsa platii la timp a ratelor de leasing nu este decat o problema intre partile contractante, solutionata de comun acord intre locator si utilizator.

In sprijinul afirmatiilor sale societatea invoca Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr. prin care aceasta s-a pronuntat, intr-o speta similara, in sensul ca obligarea unei societati, in urma unui control vamal ulterior, la plata unei datorii vamale rezultate din recalificarea contractului de leasing in contract de vanzare-cumparare, pe motivul neplatii la timp a ratelor de leasing este ilegala, constituind o plata nedatorata.

Societatea arata ca la momentul incheierii regimului vamal suspensiv a indeplinit obligatia prevazuta la art. 156 alin 1 Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, iar organele vamale din cadrul biroului vamal au validat declaratiile vamale de import si au calculat obligatiile vamale raportat la valoarea reziduala si nu la valoarea de intrare cum a procedat organul de control.

Societatea arata ca si-a exprimat optiunea de a cumpara utilajele, devenind prin simpla manifestare a acestei optiuni proprietara, si-a achitat obligatia ce-i incumba la importul definitiv al utilajelor fata de organele vamale, si anume plata taxelor vamale calculate prin raportare la valoarea reziduala (20% din valoarea de intrare), conform legii, lipsa platii la timp a ratelor de leasing nefiind decat o problema intre partile contractante, solutionata de comun acord intre locator si utilizator.

Aferent acestui capat de cerere societatea contesta suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezentand majorari de intarziere.

3. Referitor la majorarile de intarziere aferente unor debite stabilite de organele vamale ca urmare a inchiderii din oficiu a regimului vamal suspensiv acordat in baza contractului de leasing nr. societatea arata ca acestea au fost calculate de organele de control cu incepere de la

data incheierii contractului de leasing, fara a avea niciun temei legal pentru un astfel de calcul.

Societatea contesta suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente debitului calculat de vama pentru operatiunile vamale corespunzatoare contractului nr. , calculate de organele de control cu incepere de la data incheierii contractului si inregistrarii declaratiei vamale primare, si nu de la data la care a expirat regimul vamal suspensiv, asa cum era corect..

Societatea arata ca nu exista nici o prevedere legala care sa dispuna ca odata cu incheierea din oficiu a operatiunii vamale, s-ar desfiinta retroactiv dreptul de care a beneficiat utilizatorul pe parcursul derularii contractului de leasing, pentru a se justifica calculul majorarilor de intarziere cu incepere de la data contractului.

II. Prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr., reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Constanta au constatat ca SC Y SRL, cu o serie de declaratii vamale pentru operatiuni temporare a introdus in tara, in perioada 2003-2006, in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale, masini si utilaje agricole.

Organele vamale precizeaza ca regimul de admitere temporara a fost acordat in baza unor contracte de leasing, incheiate cu firma A din Marea Britanie si in conformitate cu prevederile art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare.

Organele vamale au constatat ca prin contractele de leasing partile partile semnatare au prevazut bunurile, pretul de achizitie, ratele de leasing, datele de plata a ratelor, dobanzi aplicabile in cazul achitarii cu intarziere, situatii de culpa, drepturi dupa expirarea contractului, etc.

Organele vamale au constatat, din analiza efectuata pe fiecare operatiune suspensiva coroborata cu Contractul de leasing aferent, urmatoarele tipuri de iregularitati:

1.) operatiuni de import temporar pentru care nu s-au platit total sau partial rate de aferente contractelor de leasing la scadentele convenite de parti. Aceste situatii au fost intalnite la urmatoarele operatiuni :

- inregistrata in evidentele biroului vamal Calarasi, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2005 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2005 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului; . .

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului.

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului; .

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing pr.. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.06.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Buzau, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2006 si nicio plata achitata pana la data controlului.

2.) operatiuni de import temporar pentru care s-au platit partial/integral ratele aferente contractelor de leasing, operatiunea fiind inchisa la data controlului cu un regim vamal de import definitiv, insa platile au fost efectuate ulterior datei acordarii regimului vamal definitiv sau nu au fost efectuate integral pana la data controlului. Aceste situatii au fost intalnite la urmatoarele operatiuni :

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Alexandria, Contractul de leasing nr. - ratele I, II achitate la termene din scandentar, restul de plati fiind achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (IM4) nr. (in datele de 30.11.2005 si 21.11.2006) ; .

- D.V.(IM5) nr. I inregistrata in evidentele biroului vamal Turnu Magurele, Contractul de leasing nr. - toate platile au fost achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (IM4) nr. (in datele de 30.11.2005 -trei plati si parte din valoarea reziduala si restul valorii reziduale in 21.11.2006) ;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Slobozia, Contractul de leasing nr. - ratele I, II achitate la termene din scandentar parte de plati fiind achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (EU4) nr. (in data de 20.12.2006), restul de plati nefiind achitate la data controlului

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Slobozia, Contractul de leasing nr. - se lichideaza partial pentru una bucata semanatoare Monosem NG + PRO prin antrepozitare la SC cu DV (IM7) nr. . Pentru una bucata semanatoare SULKI COMPACT TRANLINE si una bucata freza KUHN 4m regimul suspensiv se incheie cu DV nr. (EU4) nr. fara achitarea la extern a utilajelor ;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Calarasi, Contractul de leasing nr- toate platile au fost achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (IM4) nr. (in data de 30.11.2005 -doua plati si valoarea reziduala) ;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2005 neplatita, fiind achitata doar valoarea reziduala la 10.09.2007. Operatiunea suspensiva a fost lichidata total de biroul vamal Arad cu DV nr. cu achitarea drepturilor aferente valorii reziduale, desi marfa nu era achitata integral partenerului extern;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Slobozia, Contractul de leasing nr. - toate platile au fost achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV nr. (in data de 21.12.2007 - rata I-plata partiala si in data de 18.06.2007 valoarea reziduala de euro) pentru care au fost calculate si incasate drepturile vamale aferente valorii reziduale din contractul de leasing;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - a fost achitata anterior lichidarii regimului vamal suspensiv valoarea reziduala - 01.10.2007 si dupa lichidare a mai fost achitata partial rata I -21.12.2007- ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV nr. . Au fost calculate si incasate drepturile vamale aferente valorii reziduale din contractul de leasing;

3.) operatiuni de import temporar pentru care nu s-au platit total sau partial ratele aferente Contractelor de leasing si la scadentele convenite de parti si care au termenul in care trebuia sa li se dea o noua destinatie vamala expirat.Aceste situatii au fost intalnite la urmatoarele operatiuni :

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. rata I scadenta la 15.12.2004 si achitata partial 14.03.2008, restul ratelor neachitate la data controlului. S-a solicitat motivat in data I de 14.03.2008 biroului vamal Arad prelungirea termenului regimului suspensiv scadent la 15.03.2008 si pana la data controlului nu avea primit niciun raspuns in acest sens.

- D.V.(IM5) nr inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2004 achitata partial in data de 14.03.2008, restul ratelor neachitate la data controlului. S-a solicitat motivat in data de 14.03.2008 biroului vamal Arad prelungirea termenului regimului suspensiv scadent la 15.03.2008 si pana la data controlului nu avea primit niciun raspuns in acest sens.

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.08.2004 achitata partial in data de 14.03.2008, restul ratelor neachitate la data controlului. S-a solicitat motivat in data de 14.03.2008 biroului vamal Arad prelungirea termenului regimului suspensiv scadent la 15.03.2008 si pana la data controlului nu avea primit niciun raspuns in acest sens

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing - rata I scadenta la 15.06.2006, ultima rata la 10.09.2007 neachitate, cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala, a expirat din data de 08.11.2007

- DV (IM5) nr. inregistrata in evidentele evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing - rata I scadenta la 15.06.2006,ultima rata la 10.09.2007 neachitate, cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala, a expirat din data de 29.09.2007

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing- rata I scadenta la 15.06.2006, ultima rata la 10.09.2007 neachitate,cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala a expirat din data de 14.09.2007; .

- D.V.(IM5) nr. in evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing - rata I scadenta la 15.06.2006 ultima rata la

10.09.2007 neachitate, cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala, a expirat din data 12.09.2007; .

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing - rata I scadenta la 15.06.2006 ultima rata la 10.09.2007 neachitate, cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala, a expirat din data de 06.11.2007; .

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing - rata I scadenta la 15.06.2006 ultima rata la 10.09.2007 neachitata, cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala, a expirat din data de 08.11.2007; .

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Bucuresti Sud, Contractul de leasing - rata I scadenta la 15.06.2006 ultima rata la 10.09.2007 neachitata, cu termenul in care trebuia sa dea o noua destinatie vamala a expirat din data de 03.10.2007;

4.) operatiuni de import temporar pentru care nu s-au platit total sau partial ratele aferente contractelor de leasing si la scadentele convenite de parti care au fost lichidate total prin reexportul marfurilor. Aceasta situatie a fost intalnita la:

- D.V. (IM5) nr. aflata in evidentele biroului vamal Arad, conform Contractului de leasing nr. ce face obiectul importului temporar a doua bucati tractoare agricole CASE JX95, operatiunea suspensiva se lichideaza partial prin reexport, operatiune efectuata cu D.V.(EU3) nr. I prin biroul vamal Arad, in baza Procesului verbal de reziliere partiala din 15.03.2006 incheiat intre parti. Pentru aceasta operatiune, in data de 07.09.2007 (ulterior datei reexportului), a fost achitata partial, prima rata cu scadenta la 15.12.2006.

Organele vamale au constatat ca societatea nu a respectat clauzele contractuale prevazute de punctele 3.1, pct. 6 si 6.2 din Contractele de leasing incheiate cu firma A, referitor la achitarea ratelor scadente la termenele prevazute in contract, art. 1, art.10 lit. D si lit. f din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare si conditiile stabilite la autorizarea regimului de admitere temporara prin neplata ratelor de leasing conform contractului incalcandu-se spiritul actului normativ care instituie regimul de leasing.

Organele vamale, in conformitate cu prevederile art. 67, art. 68, art. 95, art. 122, art. 144, art. 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, au incheiat din oficiu operatiunile vamale temporare deschise, cu plata drepturilor vamale la valoarea declarata in declaratiile vamale de plasare a bunurilor in regimul de admitere temporara.

Organele vamale au calculat in sarcina societatii taxe vamale in suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, organele vamale in conformitate cu prevederile, art. 119, art. 120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata au calculat in sarcina societatii, suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente ***cauza supusa solutionarii este daca organele vamale aveau dreptul sa incheie din oficiu regimul de admitere temporara cu exonerarea de la plata drepturilor vamale, deschis in baza unor contracte de leasing cu finantator din strainatate, in conditiile in care la momentul controlului nu expirase termenul de incheiere acordat de biroul vamal la introducerea marfurilor in tara si plasate in regim suspensiv.***

In fapt, cu declaratiile vamale pentru operatiuni temporare nr. , societatea a introdus in tara, in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale, masini si utilaje agricole, avand ca termen de incheiere a operatiunilor data de 15.03.2009, data de 15.03.2010, data de 23.09.2008, data de 30.07.2009, data de 15.10.2008, data de 24.09.2008, data de 11.08.2008, data de 15.03.2010, data de 05.06.2008, data de 15.06.2008 .

Regimul de admitere temporara a fost acordat in baza unor contracte de leasing, incheiate cu firma Agro Capital din Marea Britanie si in conformitate cu prevederile art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare

Operatiunile temporare deschise in baza contractelor de leasing, enumerate mai sus, aveau ca termen de incheiere o data ulterioara incheierii actului de control, operatiunile temporare fiind la momentul controlului, in derulare.

Organele vamale, avand in vedere ca societatea nu a achitat ratele de leasing la termenele prevazute in contractele de leasing, a incheiat din oficiu regimul de admitere temporara acordat in baza respectivelor contracte de leasing.

Astfel, decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr. a fost incheiata anterior expirarii termenelor de inchidere a operatiunilor temporare.

In drept, art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"Prezenta ordonanta se aplica operatiunilor 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 opțiune 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."

Astfel, din analiza articolului invocat rezulta ca dreptul de opțiune al utilizatorului determina natura contractului de leasing in sensul ca transferul dreptului de proprietate asupra bunului, care transforma un contract de leasing operational ce presupune doar dreptul de folosinta se transforma intr-un contract de leasing financiar, cu toate consecintele ce decurg de aici si din punct de vedere al regimului/destinatiei vamale aplicabile, drept pentru care utilizatorul il exercita la sfarsitul contractului de leasing, asa cum rezulta din insasi definitia data de legiuitor contractului de leasing.

Natura legala a dreptului de optiune rezulta si din prevederile art. 9 lit d din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora locatorul/finantatorul se obliga "sa respecte dreptul de optiune al utilizatorului".

De asemenea, se retine ca prin contractele de leasing, la capitolul 9 "Drepturi dupa expirarea contractului de leasing" partile contractante au inserat clauze cu privire la optiunea de cumparare a bunului, retransferul bunului si prelungirea contractului de leasing si conditiile in care acestea se pot exercita.

De asemenea, se retine ca art. 27 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

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

[...]

(5) Termenul în cadrul caruia bunurile urmeaza sa fie restituite sau sa primeasca o nou destinatie vamala este cel convenit între parti prin contractul de leasing, dar nu poate fi mai mare de 7 ani de la data introducerii în tara a bunului."

Astfel pentru bunurile introduse in tara in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale in baza unor contracte de leasing, dreptul de optiune trebuie exercitat in cadrul termenului contractual, dar nu mai tarziu de 7 ani de la data introducerii bunurilor.

In concret, dreptul de optiune al utilizatorului consta in una din urmatoarele trei posibilitati: cumpararea bunului, prelungirea contractului de leasing, restituirea bunului.

Cu alte cuvinte, manifestarea dreptului de optiune poate avea drept consecinta transmiterea proprietatii, mentinerea raporturilor contractuale existente intre utilizator si finantator, ori incetarea acestora.

Astfel, organele vamale, prin incheierea din oficiu a regimului de admitere temporara acordat in baza unor contracte de leasing, aflate in derulare la data controlului, au anulat utilizatorului dreptul la optiune al utilizatorului, element esential al contractului de leasing.

Mai mult, din analiza prevederilor art. 95 alin 2 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, in vigoare la data acordarii regimului vamal suspensiv, potrivit caruia *“autoritatea vamala poate dispune, din oficiu, incheierea regimului vamal suspensiv atunci când titularul nu finalizeaza operatiunile acestui regim în termenul aprobat”* si art 155 alin 2 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001 care stipuleaza ca *“daca regimul vamal suspensiv nu înceteaza în conditiile alin. (1), taxele vamale si alte drepturi de import datorate se încaseaza din oficiu de birourile vamale în baza unui act constatator”*, rezulta ca legiuitorul a avut in vedere respectarea dreptului de optiune al utilizatorului, dand dreptul organului vamal sa incheie din oficiu regimul de admitere temporara numai daca operatiunile nu sunt finalizate in termenul aprobat sau nu primesc în mod legal, o alta destinatie vamala sau un alt regim vamal.

Avand in vedere cele de mai sus, organul de solutionare nu se poate pronunta asupra legalitatii incheierii din oficiu a regimului vamal de admitere temporara, cu consecinta indigenarii bunurilor introduse in tara, in conditiile in care societatea ar fi avut posibilitatea conform legii, ca in cadrul termenului aprobat de autoritatea vamala fie sa restituie bunul, fie sa prelungeasca contractul de leasing, fie sa cumpere bunul, prin incheierea din oficiu fiind privata de acest drept.

In consecinta, decizia pentru regularizarea situatiei nr. 84/2079/02.06.2008 emisa in baza procesului verbal nr.15436/2078/02.06.2008, incheiate de reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Constanta, se va desfiinta in temeiul prevederilor art. 216 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente, urmând ca organele vamale sa reanalizeze situatia

de fapt in conformitate cu dispozitiile legale incidente in materie in perioada verificata si a celor retinute in prezenta decizie.

La reverificare, organele vamale vor avea in vedere si faptul ca ulterior incheierii actului de control din data de 02.06.2008, societatea a depus la Biroul vamal Arad declaratia vamala de import nr. prin care au fost inchise declaratiile vamale pentru operatiuni temporare nr. , nr. si nr. deschise in baza contractelor de leasing nr. nr. si nr. .

De asemenea, organele vamale vor avea in vedere si argumentul societatii ca aferent acestor operatiuni vamale, reprezentantii Biroului vamal au stabilit prin declaratia vamala de import nr. suma totala de lei reprezentand taxa vamala, comision vamal si TVA si care a fost achitata cu ordinele de plata nr..

2. Referitor la suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente, ***cauza supusa solutionarii este daca societatea mai poate beneficia, pentru bunurile introduse in tara in baza unui contract de leasing, de regimul de admitere temporara cu exonerarea totala de la plata drepturilor vamale si care permite la sfarsitul contractului de leasing importul bunurilor cu plata unei taxe vamale calculată la valoarea reziduală a bunului, in conditiile in care modul de derulare a contractului de leasing nu respecta forma si trasaturile acestui tip de contract, asa cum este acesta definit in Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, in baza careia a fost acordat regimul vamal.***

In fapt, cu o serie de declaratii vamale pentru operatiuni temporare societatea a introdus in tara in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale, masini si utilaje agricole.

Regimul de admitere temporara a fost acordat in baza unor contracte de leasing, incheiat cu firma A din Marea Britanie si in conformitate cu prevederile art. 27 lin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare.

Operatiunile temporare s-au derulat si incheiat astfel:

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Alexandria, Contractul de leasing nr. - ratele I, II achitate la termene din scandentar, restul de plati fiind achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (IM4) (in datele de 30.11.2005 si 21.11.2006) ; .

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Turnu Magurele, Contractul de leasing nr- toate platile au fost achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (IM4) nr. (in datele de 30.11.2005 -trei plati si parte din valoarea reziduala si restul valorii reziduale in 21.11.2006) ;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Slobozia, Contractul de leasing nr. - ratele I, II achitate la termene din scandentar parte de plati fiind achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (EU4) nr. (in data de 20.12.2006), restul de plati nefiind achitate la data controlului

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Slobozia, Contractul de leasing nr. - se lichideaza partial pentru una bucata semanatoare Monosem NG + PRO prin antrepozitare la SC S SRL cu DV (IM7) nr. . Pentru una bucata semanatoare SULKI COMPACT TRANLINE si una bucata freza KUHN 4m regimul suspensiv se incheie cu DV nr. (EU4) nr. fara achitarea la extern a utilajelor ;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Calarasi, Contractul de leasing nr. - toate platile au fost achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV (IM4) nr. (in data de 30.11.2005 -doua plati si valoarea reziduala) ;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - rata I scadenta la 15.12.2005 neplatita, fiind achitata doar valoarea reziduala la 10.09.2007. Operatiunea suspensiva a fost lichidata total de biroul vamal Arad cu DV nr. cu achitarea drepturilor aferente valorii reziduale, desi marfa nu era achitata integral partenerului extern;

- D.V.(IM5) nr. inregistrata in evidentele biroului vamal Slobozia, Contractul de leasing nr. - toate platile au fost achitate ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV nr. (in data de 21.12.2007 - rata I-plata partiala si in data de 18.06.2007 valoarea reziduala de 24.000 euro) pentru care au fost calculate si incasate drepturile vamale aferente valorii reziduale din contractul de leasing;

- D.V.(IM5) nr. I inregistrata in evidentele biroului vamal Arad, Contractul de leasing nr. - a fost achitata anterior lichidarii regimului vamal suspensiv valoarea reziduala - 01.10.2007 si dupa lichidare a mai fost achitata partial rata I -21.12.2007- ulterior inchiderii regimului vamal suspensiv cu DV nr. . Au fost calculate si incasate drepturile vamale aferente valorii reziduale din contractul de leasing;

In drept art. 27 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

(1) Bunurile mobile care sunt introduse în țară de către utilizatori, persoane fizice sau juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu societăți de leasing, persoane juridice străine, se încadrează în regimul vamal de admitere temporară, pe toată durata contractului de leasing, cu exonerarea totală de la obligația de

plată a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garanțiilor vamale.

La solicitarea regimului vamal de admitere temporara cu exonerare totala de la plata drepturilor vamale societatea a prezentat organelor vamale autorizatia de admitere temporara, contractul de leasing ce cuprinde prevederi cu privire la durata contractului, cuantumul ratelor de leasing, datele de plata a ratelor de leasing, valoarea reziduala, drepturi dupa expirarea contractului.

Conform doctrinei leasingul este " forma de comert si finantare prin locatie (închiriere) a unor masini, utilaje de transport si a altor bunuri, întreprinderilor a caror motivatie sa recurga la aceasta tehnica de comert rezida în specificul unor operatiuni pe care le realizeaza (pe termen scurt si nerepetabile) sau în faptul ca nu dispun de suficiente fonduri proprii sau împrumutate pentru a le cumpara". (Puiu Alexandru - Managementul în afacerile economice internationale, Ed. Independenta Economica, Bucuresti, 1992)

Deci leasingul este o operatiune de finantare pe baza unui contract specific prin intermediul caruia utilizatorul poate folosi un bun în schimbul platii chiriei aferente si în final sa cumpere bunul.

Din punctul de vedere al beneficiarului, leasingul constituie o forma de creditare în cadrul careia sumele necesare achizitionarii bunului se obtin prin exploatarea acestuia, iar rambursarea lui se face esalonat sub forma ratelor de leasing si în final a pretului rezidual.

În dreptul românesc definitia legala a operatiunii de leasing este data de art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, sediul materiei in cazul leasingului, potrivit caruia aceasta este operatiunea *"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 opțiune 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 putea beneficia de regimul vamal de admitere temporara cu exonerare totala de la plata drepturilor vamale, utilizatorul avea obligatia de a pune in aplicare contractul de leasing asa cum a fost prezentat organului vamal la acordarea regimului de admitere temporara, respectarea prevederilor contractului de leasing tinand de esenta acordarii regimului special.

Regimul de admitere temporara a fost acordat urmare prezentarii contractului de leasing, existenta si implicit punerea in executare a acestuia fiind conditia sine qua non pentru ca societatea contestatoare sa poata beneficia de acest regim vamal.

Din analiza modului de derulare a contractelor de leasing a rezultat ca societatea a achitat pe parcursul derularii contractului de leasing una sau doua rate de leasing, iar restul ratelor si valoarea reziduala, total sau partial, dupa incheierea regimului, fie a efectat toate platile ulterior inchiderii regimului, fie pana la data controlului nu a efectuat total sau partial plata utilajelor catre finantator si al caror regim vamal suspensiv a fost inchis cu import definitiv.

Pentru a analiza influentele acestui fapt asupra derularii contractului de leasing se retin cateva din caracteristicile acestui tip de contract desprinse din doctrina in materie de contracte.

Astfel, contractul de leasing este un contract *sinalagmatic* (bilateral), întrucât da nastere la obligatii reciproce între cele doua parti contractante; astfel, locatorul/finantatorul se obliga sa asigure utilizatorului folosinta pentru o perioada determinata de timp a bunului dat în leasing, iar utilizatorul se obliga sa plateasca locatorului/finantatorului rata de leasing.

Contractul de leasing este un contract *cu titlu oneros* întrucât ambele parti contractante urmaresc un interes patrimonial. Locatorul/finantatorul primeste periodic de la utilizator sume de bani cu titlu de rata de leasing, la care își adauga un comision si o dobânda sau un beneficiu [art. 2 lit.d) din lege, iar utilizatorul beneficiaza de folosinta bunului pe toata perioada derularii contractului, cu posibilitatea ca la sfârșitul acestuia sa achizitioneze bunul la o valoare reziduala.

Leasingul este un contract *comutativ*, întrucât existenta si întinderea prestatii la care partile s-au obligat nu depind de hazard, fiind strict stipulate prin lege si prin conventia partilor.

Contractul de leasing este un contract *numit* (tipic), întrucât în prezent este expres reglementat de legislatia în vigoare în tara noastra, ceea ce înseamna ca unui asemenea contract i se vor aplica regulile prevazute de O.G. nr. 51/1997 republicata (si regulile specifice prevazute în alte acte normative cum ar fi O.G. nr. 88/1997, Legea nr.133/1999 etc.), iar în subsidiar, regulile comune în materie de contracte.

Contractul de leasing este un contract *cu executare succesiva*, întrucât din însasi definitia data de lege rezulta ca dreptul de folosinta se transmite pentru o perioada determinata de timp, iar rata de leasing se plateste periodic (art. 1). Prin urmare, finantatorul/locatorul asigura utilizatorului folosinta bunului dat în leasing, pâna la încetarea contractului, iar rata de leasing, se plateste periodic. .

Contractul de leasing este un contract *consensual*, simpla manifestare de vointa a partilor fiind suficienta pentru formarea consimtamântului în mod valabil. Sub aspect probatoriu însa, precum si pentru opozabilitatea fata de terti, forma scrisa a contractului de leasing este obligatorie, necesitatea unui înscris (*instrumentum*) care sa constate existenta contractului, rezultând fara echivoc din prevederile legale. Astfel, de pilda, art. 6 din lege arata principalele elemente care nu trebuie sa lipseasca dintr-un contract de leasing, iar art.27 alin.(1), prevede încadrarea în regimul vamal de admitere temporara a bunurilor mobile introduse în tara de catre utilizatori în baza unor contracte de leasing încheiate cu societati de leasing, persoane juridice straine, ori pentru a putea beneficia de aceasta facilitate, utilizatorul va trebui sa prezinte organului vamal înscrisul constatator al contractului de leasing.

Elementul esential al pretului în contractul de leasing îl constituie rata de leasing. Alaturi de aceasta, valoarea reziduala joaca un rol important în derularea contractului, contribuind la stabilirea valorii totale a pretului în contractul de leasing.

Utilizatorul este obligat sa efectueze platile cu titlu de rata de leasing, în cuantumul si la termenele prevazute în contractul de leasing. Termenele de plata sunt de asemenea, prestabilite, urmând ca ratele de leasing sa fie achitate esalonat, în mod egal, la anumite perioade de timp (lunar, trimestrial, etc.).

Ratele de leasing sub aspectul valorii lor si al termenului de plata, sunt mentionate, în practica, într-un grafic sau tabel, anexa la contractul de leasing. Neplata ratelor de leasing da dreptul finantatorului de a cere rezilierea contractului cu daune-interese, însa el poate sa mentina în vigoare contractul de leasing.

Regimul de admitere temporara cu exonerare totala de la plata drepturilor vamale a fost acordat ca urmare a contractului de leasing si sub conditia derularii contractului de leasing conform clauzelor din acesta, Ordonanta Guvernului nr. 51/1997, cu modificarile ulterioare, fiind o lege speciala care instituie regimul de admitere temporara in cazul derularii unor operatiuni de leasing.

A aprecia altfel, in sensul ca este suficienta numai incheierea contractului in forma prevazuta contractelor de leasing pentru acordarea regimului suspensiv si mentinerea acestuia, indiferent de faptul ca partile contractuale nu respecta clauzele privind derularea acestuia astfel cum au convenit, organul vamal in calitate de tert neputandu-se imixtiona in vointa partilor -solo consensum, solo disensum-, ar duce la infrangerea dispozitiilor legale de acordare a regimului care presupune acordarea unor facilitati la plata drepturilor vamale in sensul posibilitatii incheierii contractului "pro forma" pentru a se beneficia de conditiile regimului suspensiv.

Or, esenta acordarii regimului vamal de admitere temporara este derularea contractului, potrivit clauzelor, legiuitorul impunand chiar un termen minim de derulare a acestuia, potrivit art. 1 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleza:

“[...]”

Locatarul/utilizatorul poate opta pentru cumpararea bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dar nu mai devreme de 12 luni, daca partile convin astfel si daca achita toate obligatiile asumate prin contract.”

Aceasta lege speciala nu este aplicabila altor tipuri de contracte cum ar fi contracte de vanzare cumparare, contracte cu plata in rate, etc., ci numai contractelor de leasing prevazute limitativ de acest act normativ ale carui dispozitii deroga de la cadrul general.

Fata de cele de mai sus se retine ca, in cauza, asa cum rezulta din situatia de fapt prezentata, modul de derulare a contractului de leasing nu respecta forma si trasaturile acestui tip de contract asa cum prevede Ordonanta Guvernului nr. 51/1997, cu modificarile ulterioare, societatea incalcand una din obligatiile prevazute in legea speciala aplicabila operatiunilor de leasing si in baza careia a obtinut regimul vamal de admitere temporara cu exonerare totala de la plata drepturilor vamale, si anume cea prevazuta la art. 10 lit d din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997, potrivit careia utilizatorul se obliga *”să efectueze plățile cu titlu de rată de leasing în cuantumul valoric stabilit și la termenele prevăzute în contractul de leasing”*.

Avand in vedere ca societatea nu a pus in executare contractul de leasing conform obligatiilor asumate de parti in cuprinsul acestora, mentinerea regimului vamal de admitere temporara nu se justifica, astfel ca in mod legal, organele vamale au stabilit de plata la controlul vamal ulterior, in sarcina societatii suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA, contestatia pentru acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la sustinerea societatii ca lipsa platii la timp a ratelor de leasing nu este decat o problema intre partile contractante, solutionata de comun acord intre locator si utilizator, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat organul vamal nu a sanctionat societatea pentru neindeplinirea obligatiilor asumate prin contractul incheiat cu partenerul extern ci pentru faptul ca, asa cum s-a concluzionat mai sus, prin modul de derulare a contractului incheiat intre parti, acesta nu mai poate fi incadrat in categoria contractelor de leasing, element esential in acordarea regimului vamal de admitere temporara cu exonerarea totala de la plata drepturilor vamale, astfel cum s-a retinut mai sus.

Referitor la invocarea de catre societate a Deciziei Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr. prin care aceasta s-a pronuntat , intr-o speta similara, in sensul ca obligarea unei societati, in urma unui control vamal ulterior, la plata unei datorii vamale rezultate din recalificarea contractului de leasing in contract de vanzare-cumparare pe motivul neplatii la timp a ratelor de leasing, este ilegala, invederam ca intr-o alta speta, Inalta Curte de Casatie si Justitie, prin Decizia nr. a precizat ca “ *potrivit prevederilor art. 5 din OG nr. 51/1997 utilizatorul se obliga sa efectueze platile cu titlu de redeventa in cuantumul valoric stabilit si la datele fixate in contractul de leasing, obligatie care a fost preluata si in contractele de leasing incheiate de recurenta-reclamanta cu firma irlandeza.*

Ori, este de necontestat ca recurenta reclamanta nu a achitat decat primele 4 rate trimestriale prevazute in contractele de leasing, ceea ce probeaza faptul ca nu si-a respectat obligatia asumata pentru obtinerea regimului de admitere temporara acordat in conformitate cu prevederile art. 25 din OG nr. 51/1997.

Astfel, prin neachitarea ratelor aferente contractelor de leasing, recurenta reclamanta nu a respectat prevederile art. 5 din OG nr. 51/1997 si clauzele contractuale care au constituit o conditie pentru acordarea regimului vamal dar si pentru mentinerea acestuia pe intreaga durata a contractelor .

Deci in aceste conditii mentinerea regimului vamal de admitere temporara nu s-a mai justificat devenind scadenta datoria vamala pentru bunurile importate in regim de leasing.”

Referitor la sustinerea societatii ca organele vamale au incalcat prevederile art. 9 si art. 107 din Codul de procedura fiscala, in sensul ca nu i s-a dat posibilitatea de catre organul de control sa isi exprime punctul de vedere asupra constatarilor facute prin raportul de inspectie fiscala se retine ca aceasta nu reprezinta un argument de natura sa duca inlaturarea constatarilor din actul de control, mai mult societatea avand posibilitatea de a-si formula toate argumentele de care intelege sa se prevaleze pe calea administrativa recursului ierarhic, prevazuta de lege, la organul specializat de solutionare a contestatiilor.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere, stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr., incheiate de reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Constanta, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA aceasta datoreaza si majorarile de intarziere in suma de lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa si pentru aceasta suma.

3. Referitor la suma de de lei reprezentand diferenta intre majorarile de intarziere contestate de societate si majorarile de intarziere

stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei contestata, **cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea acestei sume in conditiile in care nu a fost stabilita prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr..**

In fapt prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr., aferent debitului in suma de in suma de lei reprezentand taxe vamale, comision vamal si TVA, organele vamale au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

Prin contestatia formulata la acest capat de cerere societatea contesta majorari de intarziere in suma de lei, mai mult cu lei fata de suma stabilita de organele vamale prin decizia pentru regularizarea situatiei nr.

In drept, art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat[...]

Avand in vedere ca nu pot face obiectul contestatiei decat sumele si masurile stabilite actul administrativ fiscal atacat, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra diferentelor de majorari de intarziere in suma de lei care nu se regasesc intre obligatiile stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. impotriva careia a a fost formulata contestatia.

De asemenea pct. 12.1 lit c din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea [titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata](#), prevede:

“Contestatia poate fi respinsa ca : [...]fiind fara obiect, în situatia în care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat ”

Fata de aceste dispozitii imperative ale legii si avand in vedere ca suma de lei nu a fost stabilita de organele vamale prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. , urmeaza sa se respinga ca lipsita de obiect contestatia formulata de societate pentru aceasta suma.

4. Referitor la suma de lei reprezentand majorari de intarziere **cauza supusa solutionarii este daca data de la care curg majorari de intarzierile aferente datoriei vamale stabilite de controlul vamal ulterior ca urmare a inchiderii regimului de admitere temporara este data expirarii termenului acordat pentru incheierea operatiunilor sau ziua imediat următoare introducerii marfurilor in tara.**

In fapt, cu declaratiile vamale pentru operatiuni temporare nr. societatea a introdus in tara in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale, masini si utilaje agricole.

Regimul de admitere temporara a fost acordat in baza contractului de leasing nr. 517/11.11.2005, incheiat cu firma A din Marea Britanie si in conformitate cu prevederile art. 27 lin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare.

Avand in vedere ca societatea nu efectuat plata niciunei rate aferenta contractului de leasing nr. si nu a incheiat operatiunile vamale in termenul aprobat, organele vamale au inchis din oficiu regimul de admitere temporara si au stabilit in sarcina societatii suma de lei reprezentand datorie vamale, suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente si suma de lei reprezentand penalitati de intarziere.

Majorarile de intarziere au fost calculate de organele vamale din ziua urmatoare depunerii declaratiilor vamale de plasare a marfurilor in regim de admitere temporara si pana la data actului de control.

Prin contestatia formulata societatea nu contesta modul de stabilire al debitelor principale aratand ca nu este acord cu data de la care au fost calculate majorarile de intarziere si considera ca aceste trebuiau calculate de la data la care a expirat regimul vamal suspensiv si pana la data actului de control.

De asemenea, prin contestatia formulata societatea contesta suma de lei reprezentand majorari de intarziere.

In drept, art. 119 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza:

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

De asemenea, art. 120 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza ca "*majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv*".

In vederea stabilirii datei de la care curg majorarile de intarziere este necesar a se stabili data nasterii datoriei vamale si a scadentei datoriei vamale.

Art. 144 alin 1 lit b din din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, aplicabil operatiunilor vamale initiate sub incidenta acestui act normativ, prevede:

***(1) Datoria vamală ia naștere și în următoarele cazuri:
b) neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite prin regimul vamal sub care au fost plasate;***

Avand in vedere ca aferent operatiunilor vamale temporare deschise in baza contractului de leasing nr. societatea nu a efectuat plata niciunei rate de leasing, conditie esentiala pentru mentinerea regimului de admitere temporara, si nici nu a inchis operatiunile in termenul aprobat, organele vamale, in mod legal au stabilit ca momentul nasterii datoriei vamale este data introducerii bunurilor in tara, respectiv 15.11.2005, conform art. 144 alin (2) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, care prevede:

"Datoria vamală se naște în momentul în care s-au produs situațiile prevăzute la alin. (1) lit. a), b) și c)."

Astfel in mod legal, organele vamal au calculat majorari de intarziere începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență a datoriei vamale, respectiv 16.11.2005.

Referitor la sustinerea societatii ca nu exista nici o prevedere legala care sa prevada ca odata cu incheierea din oficiu a operatiunii vamale, s-ar desfiinta retroactiv dreptul de care a beneficiat utilizatorul pe parcursul derularii contractului de leasing, pentru a se justifica calculul majorarilor de intarziere cu incepere de la data contractului, acesta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat prin nementinerea regimului de admitere temporara societatea este repusa in situatia anterioara acordarii acestuia ceea ce echivaleaza cu importul definitiv al bunurilor la data introducerii acestora in tara.

Avand in vedere cele de mai sus, contestatia pentru capatul de cerere in suma de lei reprezentand majorari de intarziere urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 1, art. 10 lit d, art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, art.119, art. 120, art 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr., incheiate de reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Constanta, pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta taxe vamale, comision vamal si TVA si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente, urmand ca organele vamale, sa procedeze in conformitate cu cele retinute prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC Y SRL pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta taxe

vamale, comision vamal, si TVA si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente.

3. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata de SC Y SRL pentru suma de lei reprezentand reprezentand diferenta intre majorarile de intarziere contestate si majorarile de intarziere stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei contestata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.