



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail :Contestatii.ANAF@mfinante.ro

Decizia nr. 435 / 2011

privind soluționarea contestațiilor depuse de SC .X. SA, in insolventa, reprezentata de administrator judiciar Casa de Insolventa .X. Filiala .X. SPRL, inregistrate la Agenția Naționala de Administrare Fiscala-Directia generala de soluționare a contestatiilor sub nr. 906.323 si 906.324 din data de 28.02.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agentiei Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. prin adresa nr. .X./SIFCU/.X./18.02.2011 înregistrata la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Naționala de Administrare Fiscală sub nr. X si X din data de 28.02.2011 asupra contestațiilor depuse de SC .X. SA, cu sediul in Calea X nr. 41-43, .X., jud. .X., CUI X.

Societatea contestă suma totală de .X. lei reprezentand majorari de intarziere, stabilite prin decizia pentru regularizarea situației nr. .X./08.12.2010 emisa in baza procesului verbal nr..X./06.12.2010 si decizia privind obligatiile de plata accesorii nr. .X./22.12.2010, incheiate de reprezentanții Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale .X..

In raport de data primirii deciziei pentru regularizarea situatiei, respectiv deciziei privind obligatiile de plata accesorii, 03.01.2011 si respectiv 10.01.2011, asa cum rezulta din confirmarile de primire aflate la dosar, contestațiile au fost depuse in termenul prevazut de art.207 alin 1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind inregistrate la Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. in data de 31.01.2011, respectiv 01.02.2011, conform stampilei aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiilor.

Constatând ca in speța sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art. 206, art.207 alin 1 si art.209 alin.(1) litera c) din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, la data depunerii contestațiilor, societatea regăsindu-se în anexa 2 la poziția nr.X din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și având în vedere prevederile pct. 9.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia *“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”*, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestațiile conexe formulate de S.C. .X. SA.

I. Prin contestația formulată împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./08.12.2010, **SC .X. SA** motivează următoarele :

Societatea arată că a introdus în țară, cu declarația vamală pentru operațiuni temporare nr. .X./29.05.2003, în regim vamal de admitere temporară, cu exonerarea totală de la plata obligațiilor vamale, conform art. 27 alin 1 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată o serie de echipamente.

Societatea precizează că marfurile au făcut obiectul contractului de leasing încheiat la data de 10.12.2002, cu societatea .X. .X. INC. din SUA, în baza căruia a obținut autorizația de admitere temporară nr. X/.X./22.05.2003, având ca termen de încheiere a regimului vamal suspensiv data de 21.05.2010.

Societatea arată că prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.05.2010 reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat că regimul de admitere temporară acordat marfurilor ce au făcut obiectul declarației vamale pentru operațiuni temporare nr. .X./29.05.2003, nu a fost încheiat în termenul aprobat, drept pentru care au încheiat din oficiu operațiunea suspensivă și au stabilit în sarcina sa suma de .X. lei reprezentând TVA și majorări de întârziere în suma de .X. lei, calculate de la data depunerii declarației vamale pentru operațiuni temporare, respectiv 30.05.2003 și până la data de 28.05.2010.

Societatea arata ca impotriva deciziei pentru regularizarea situatiei nr. .X./31.05.2010 a formulat contestatie care a fost solutionata prin Decizia ANAF nr. .X./29.09.2010

Prin decizia de solutionare organul de solutionare competent a respins contestatia pentru suma de .X. lei reprezentand TVA si a desfiintat titlul de creanta contestat pentru suma de .X. lei reprezentand majorari de intarziere.

Prin contestatia formulata impotriva deciziei pentru regularizarea situatiei nr. .X./08.12.2010, intocmita de organele vamale ca urmare a solutiei de desfiintare pronuntata de Directia generală de soluționare a contestațiilor societatea invedereaza ca reanalizarea cauzei a fost facuta de aceeasi echipa care a intocmit actul de control desfiintat, fiind incalcate prevederile art. 102.5¹ din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală.

Societatea arata ca prin actul de control incheiat in urma desfiintarii organele vamale nu puteau decat sa constate daca nerespectarea termenului de incheiere a regimului suspensiv reprezinta o incalcare a clauzelor contractului de leasing sau duce la o incalcare a formei si trasaturilor contractului de leasing, iar extinderea analizei si asupra altor factori cum ar fi derularea platilor de leasing reprezinta o incalcare a prevederilor art. 213 alin 3 si art. 216 alin 3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea arata ca la sfarsitul perioadei de leasing a achizitionat bunul ce facea obiectul contractului, ratele de leasing au fost achitate in intregime, fie prin compensare cu creante comerciale intre locator si locatar, fie prin compensari cu creante comerciale reciproce intre locator, locatar si X Industrie.

De asemenea, societatea arata ca pe intreaga perioada de derulare a contractului de leasing s-a comportat din punct de vedere contabil si fiscal ca si locatar/utilizator al unui contract de leasing, fapt ce rezulta din modul de evidentiere in contabilitate a ratelor de leasing si tratarii din punct de vedere contabil a bunului.

Societatea arata ca la data de 31.07.2006 a facut obiectul unui contract de vanzare cumparare incheiat intre .X. .X. Inc. si X, cele doua parti au tratat respectivul contract ca unul de leasing, iar cumparatorul a garantat neconditionat si irevocabil efectuarea platilor de leasing precum si indeplinirea tuturor obligatiilor ce ii revin SC .X. SA conform contractului.

Societatea invedereaza ca partile au fost de acord cu achitarea ratelor de leasing prin alte metode decat plata directa, fapt ce nu schimba natura operatiunii de leasing, asa cum rezulta si din adresa Directiei Generale Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice nr.

.X./04.05.2006, sustinerea contrara a organelor vamale fiind netemeinica si nelegala.

De asemenea societatea arata ca in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta anumitor operatiuni deschise inainte de data aderarii si nefinalizate la data aderarii, momentul nasterii exigibilitatii TVA la import este dat de momentul in care bunurile inceteaza a mai fi plasate in regimul de admitere temporara, chiar in conditii de nerespectare a prevederilor legale, asa cum precizeaza art. 161 alin 2 lit a din Codul fiscal.

Prin contestatia formulata impotriva deciziei privind obligatiile de plata accesorii nr. .X./22.12.2010, societatea arata ca majorarile de intarziere sunt datorate in situatia in care debitul nu este achitat in termenul de plata stabilit potrivit dispozitiile legale, or in speta acestea au fost calculate de la data de 30.05.2003, cu toate ca la acea data nu era scadenta nici o datorie vamala.

Societatea solicita admiterea contestatiilor si desfiintarea actelor de control contestate.

II. Prin decizia pentru regularizarea situatiiei nr. .X./08.12.2010 emisa in baza procesului verbal nr..X./06.12.2010 reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. precizeaza urmatoarele:

Regimul de admitere temporara acordat marfurilor ce au facut obiectul declaratiei vamale pentru operatiuni temporare nr. .X./29.05.2003, titular de regim SC .X. SA si avand ca termen de incheiere a operatiunilor data de 21.05.2010, nu a fost incheiat in termenul aprobat, drept pentru care au incheiat din oficiu operatiunea suspensiva si a fost emisa decizia pentru regularizarea situatiiei nr. .X./31.05.2010 si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .X./05.08.2010 .

Organele vamale arata ca impotriva deciziei pentru regularizarea situatiiei nr. .X./31.05.2010, societatea a formulat contestatie care a fost solutionata prin Decizia ANAF nr. .X./29.09.2010.

Prin decizia de solutionare organul de solutionare a respins contestatia pentru suma de .X. lei reprezentand TVA si a desfiintat titlul de creanta contestat pentru suma de .X. lei reprezentand majorari de intarziere, concluzionand ca pentru stabilirea datei de la care curg majorarile de intarziere este necesar a se stabili momentul nasterii datoriei vamale.

Organele vamale arata ca au solicitat societatii sa depuna documente din care sa rezulte daca contractul de leasing a fost pus in executare conform clauzelor contractuale.

Organele vamale arata ca societatea a depus documente cu adresele nr. .X./22.10.2010 si X/11.11.2010, si din analiza acestora au rezultat urmatoarele:

Pentru punerea in executare a contractului de leasing incheiat la data de 10.12.2002 au fost emise un numar de 85 de facturi aferente ratelor de

leasing, plata acestora urmand a fi facuta lunar, pana la data de 15 a fiecarei luni, in contul locatorului, prin transfer telegrafic sau alte mijloace asemanatoare, conform art. 3.1 si pct. 3.3 din contractul de leasing.

Cu privire la modalitatea de plata organele vamale au constatat ca societatea sustine ca pentru 84 de facturi plata s-a facut prin compensare , documente probatorii fiind procesele verbale de compensare, care insa nu sunt semnate de parti, fiind astfel incalcate prevederile art. 22.2 din contractul de leasing.

Referitor la momentul platii ratelor organele vamale arata ca primele 32 de facturi aferente perioadei mai 2003-decembrie 2005 figureaza ca si compensate in data de 18.01.2006, facturile aferente perioadei iulie 2008-august 2009 figureaza ca si compensate in data de 01.09.2009, pentru cele doua perioade societatea neindeplinindu-si obligatiile asumate prin contract, fiind incalcate si prevederile art. 10 lit d din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile ulterioare.

Organele vamale arata ca o serie de facturi figureaza ca si compensate inainte de data emiterii, iar altele nu figureaza ca si compensate in luna imediat urmatoare lunii in care au fost emise.

Organele vamale arata ca societatea, prin modul de derulare a contractului de leasing nu a tinut cont de elementele caracteristice ale unui asemenea tip de contract si a incalcat prevederile Ordonantei Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile ulterioare, in sensul ca regimul de admitere temporara cu exonerarea totala de la plata obligatiilor vamale a fost acordat ca urmare a contractului de leasing si sub conditia derularii acestuia conform clauzelor.

Organele vamale au constatat ca respectivul contract de leasing nu a fost pus in executare conform clauzelor contractuale, iar modul de derulare nu imbraca forma si trasaturile unui contract de leasing, drept pentru care datoria vamala ia nastere de la data acordarii regimului vamal suspensiv, si pe cale de consecinta de la aceasta data incep sa curga si majorarile de intarziere.

Prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. .X./08.12.2010 organele vamale au stabilit in sarcina societatii, aferent debitului de .X. lei reprezentand drepturi vamale, majorari de intarziere in suma de .X. lei, calculate pentru perioada 30.05.2003-28.05.2010.

Prin decizia privind obligatiile de plata accesorii nr. .X./22.12.2010, organele vamale au stabilit majorari de intarziere in suma de X lei , calculate in continuarea celor din decizia pentru regularizarea situatiei nr. .X./08.12.2010, respectiv pentru perioada 29.05.2010-06.08.2010.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal, actele normative incidente pe perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând majorări de întârziere, **cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorari de intarziere calculate de la data depunerii declaratiei vamale pentru operatiuni temporare sau de la data cand societatea trebuia sa inchida operatiunea temporara, 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.**

În fapt, societatea a introdus în țară în regim vamal de admitere temporară, cu exonerarea totală de la plata obligațiilor vamale, o serie de echipamente, în baza unui contract de leasing încheiat la data de 10.12.2002, cu societatea .X. .X. INC. din SUA.

Marfurile, în regim de admitere temporară, au făcut obiectul declarației vamale pentru operatiuni temporare nr. .X./29.05.2003, având ca termen de încheiere a operatiunilor data de 21.05.2010.

Operatiunea temporară nu a fost încheiată de societate în termenul aprobat, astfel ca organele vamale au încheiat din oficiu regimul suspensiv, obligațiile vamale fiind calculate de acestea prin raportare la valoarea de intrare a bunului, fiind emisă decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.05.2010 și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./05.08.2010.

Împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./31.05.2010 și deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./05.08.2010 societatea a formulat contestații care au fost solutionate prin Decizia ANAF nr. .X./29.09.2010, respectiv Decizia ANAF nr. X/02.11.2010.

Prin deciziile de solutionare, organul de solutionare a respins contestația pentru suma de .X. lei reprezentând TVA și a desființat decizia pentru regularizarea situației nr. .X./31.05.2010 și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./05.08.2010 pentru suma de .X. lei, respectiv suma de X lei reprezentând majorări de întârziere, concluzionând că pentru stabilirea datei de la care curg majorările de întârziere este necesar a se stabili momentul nasterii datoriei vamale.

Prin decizia pentru regularizarea situației nr. .X./08.12.2010, încheiată ca urmare a celor dispuse prin Decizia ANAF nr. .X./29.09.2010, organele

vamale au constatat ca respectivul contract de leasing nu a fost pus in executare conform clauzelor contractuale, drept pentru care datoria vamala ia nastere de la data acordarii regimului vamal suspensiv, si pe cale de consecinta de la aceasta data incep sa curga si majorarile de intarziere.

In drept, art. 27 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, in vigoare la data introducerii in tara a marfurilor, 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 căruia bunurile urmează să fie restituite sau să primească o nouă destinație vamală este cel convenit între părți prin contractul de leasing, dar nu poate fi mai mare de 7 ani de la data introducerii în țară a bunului.

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, intreprinderilor 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”.

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, republicata, 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 contractului de leasing a rezultat ca primele 32 de facturi aferente perioadei mai 2003-decembrie 2005 figureaza ca si compensate in data de 18.01.2006, facturile aferente perioadei iulie 2008-august 2009 figureaza ca si compensate in data de 01.09.2009, o serie de facturi figureaza ca si compensate inainte de data emiterii, iar altele nu figureaza ca si compensate in luna imediat urmatoare lunii in care au fost emise.

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.

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 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata, cu modificarile si completarile 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, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

"[...]

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 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata, cu modificarile si completarile 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 actul normativ mentionat, 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".

In speta nu se pune in discutie faptul ca societatea nu a efectuat plata efectiva a ratelor, utilizand ca modalitate de stingere a obligatiilor contractuale compensarea, ci faptul ca stingerea obligatiilor de natura ratelor nu a avut loc la termenele prevazute in contract ci la o data ulterioara prin cumularea 32 de rate.

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 datoria vamala ia nastere la momentul plasarii marfurilor sub regimul vamal suspensiv, conform art. 204 alin 2 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, care prevede:

„Datoria vamală ia naștere fie în momentul în care obligația a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci

când se stabilește ulterior că o condiție care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt."

Referitor la majorările de intarziere, in speta sunt incidente dispozitiile art.119 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

"Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dupa acest termen majorări de întârziere".

La art.120 alin.1) din același act normativ, se precizează că : "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".

Astfel, avand in vedere cele retinute mai sus in mod legal organele vamale au calculat majorarile de intarziere din ziua urmatoare nasterii datoriei vamale, respectiv 30.05.2010 si pana la data de 06.08.2010.

Referitor la sustinerea societatii ca partile au fost de acord cu achitarea ratelor de leasing prin alte metode decat plata directa, fapt ce nu schimba natura operatiunii de leasing, asa cum rezulta si din adresa Directiei Generale Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice nr. .X./04.05.2006 se retine ca aceasta nu are relevanta in speta intrucat cauza supusa solutionarii in speta de fata nu o reprezinta modul in care societatea a inteles sa se achite de obligatiile fata de finantator, ci modul in care trebuia sa indeplineasca obligatiile asumate la solicitarea regimului vamal de admitere temporara pentru bunurile introduse in tara pe baza contractului de leasing prezentat. Or, asa cum s-a constatat la controlul vamal ulterior si cum s-a aratat mai sus, modul de derulare a operatiunilor nu este cel caracteristic unui contract de leasing si nu este in conformitate cu norma legala aplicabila in speta.

Mai mult, in acelasi sens este si Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr. 281/2007, care intr-o speta asemanatoare s-a pronuntat in sensul 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 la data de 31.07.2006 a fost obiectul unui contract de vanzare cumparare incheiat intre .X. .X. Inc. si X, cele doua parti au tratat respectivul contract ca unul de leasing, iar cumparatorul a garantat neconditionat si irevocabil efectuare platilor de leasing precum si indeplinirea tuturor obligatiilor ce ii revin SC .X. SA conform contractului, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat organul vamal nu a sanctionat societatea pentru modul cum a inteles sa-si indeplineasca 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 sustinerea societatii ca au fost incalcate prevederile art. 102.5¹ din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală se retine ca aceste prevederi sunt aplicabile in cazul inspectiei fiscale instrumentate de organe de inspectie fiscala, or, in speta de fata, ne aflam in fata unui control vamal ulterior instrumentat de organe vamale, drept pentru care actul normativ in baza caruia se realizeaza supravegherea și controlul vamal ulterior este Ordinul Vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7521/2006, emis in baza art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data controlului si Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar.

Referitor la sustinerea societatii ca prin actul de control contestat organele vamale au extins analiza si asupra altor factori cum ar fi derularea platilor de leasing ceea ce reprezinta o incalcare a prevederilor art. 213 alin 3 si art. 216 alin 3 din din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat

organele vamale nu au facut altceva decat sa respecte considerentele deciziei de desfiintare emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor in vederea stabilirii cu claritate a momentului nasterii datoriei vamale.

In urma desfiintarii de catre Directia generala de solutionare a contestatiilor a deciziei de regularizare a situatiei contestata partile au fost repuse in situatia anterioara intocmirii actului desfiintat, iar actul contestat in prezenta cauza a fost intocmit cu respectarea dispozitiilor normative incidente in materie in perioada supusa controlului ulterior .

Avand in vedere cele retinute, precum si prevederile art.216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”,

se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma totala de .X. lei reprezentand majorari de intarziere, stabilite prin decizia pentru regularizarea situației nr. .X./08.12.2010 emisa in baza procesului verbal nr..X./06.12.2010 si decizia privind obligatiile de plata accesorii nr. .X./22.12.2010.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul prezentei decizii și în baza prevederilor legale invocate, precum si temeiul art.216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiilor formulate de SC .X. SA, in insolventa, reprezentata de administrator judiciar Casa de Insolventa .X. Filiala .X. SPRL, impotriva deciziei pentru regularizarea situației nr.

.X./08.12.2010 emisa in baza procesului verbal nr..X./06.12.2010 si deciziei privind obligatiile de plata accesorii nr. .X./22.12.2010 pentru suma totala de .X. lei reprezentand majorari de întârziere.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau Tribunalul .X., in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

X