



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199759 interior 1009
Fax : + 021 3368548
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. ____ / ____ 2009
privind soluționarea contestației depusă de
SC *
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală 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 București prin adresa nr.* înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. *, asupra contestației formulată de **SC ***.

SC * contestă decizia pentru regularizarea situației nr.* emisă de Direcția regională pentru accize si operațiuni vamale București în baza procesului verbal de control nr.*, privind suma de* lei reprezentând:

accize
TVA

În raport de data comunicării deciziei de calcul accesorii contestată, respectiv **12.05.2009**, conform semnăturii de pe confirmarea de primire a deciziei sus menționate, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură, republicată, fiind înregistrată la biroul vamal Otopeni sub nr. * în data de **19.05.2009**, așa cum reiese din adresa biroului vamal Otopeni calatori nr.*.

Văzând 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, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este legal investită să se pronunțe asupra contestației **SC** * .

I. Prin contestația formulată, societatea se îndreaptă împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr.* emisă de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale București în baza procesului verbal de control nr.* , prin care au fost stabilite în sarcina contestatoarei obligații de plată suplimentare în sumă totală de * lei reprezentând accize și TVA.

Societatea contestatoare solicită anularea deciziei atacată, susținând următoarele:

La controlul efectuat de reprezentatul biroului vamal Otopeni călători a fost verificată DVI nr.* având ca obiect tutun tăiat pentru țigări, denumire comercială „declarată și acceptată la data importului în urma controlului documentar și a controlului fizic, fiind 24039990 poziție din Tariful vamal în vigoare la acea dată pentru alte tutunuri.”

Societatea contestatoare învederează faptul că „la controlul ulterior a fost stabilit eronat codul NC ca fiind 24031010 pentru denumirea comercială tutun tăiat pentru țigări existând neconcordanță între denumirea comercială și codul mărfurilor în NC, întrucât se consideră conform codului fiscal și a notelor explicative a nomenclurii combinate că fiind tutun pentru fumat, tutunul tăiat sau fărâmițat într-un alt mod, răsucit sau presat în bucăți și care poate fi fumat fără prelucrare industrială, tutun ce se importă în ambalaje directe cu un conținut net de maximum 500 grame conform explicațiilor din notele explicative la sistemul armonizat , ceea ce nu e cazul tutunului din DVI nr.* din 11.09.2006”.

Totodată societatea contestatoare arată că pentru marfa în cantitate de 4.018,6 kg , ambalată în 142 cartoane, „*valoarea în vamă a materiilor prime (tutun tăiat pentru țigări origine CHINA) a fost *ron, taxe vamale 98% plătite*”.

Societatea contestatoare susține că “motivele de drept privind justificarea recalculării drepturilor accesorii la drepturile vamale se face de către inspectorul vamal * prin adresa DSAOV nr.* 24.03.2009, adresă din cuprinsul căreia rezultă ca se referea la altceva și anume la livrări intracomunitare de tutun pentru narghilea livrat sub diverse denumiri , care nu au nicio legătură cu DVI nr.* din 11.09.2006”.

SC * susține că analiza organului vamal a fost efectuată pe baza documentelor aflate în arhiva vămii Otopeni, „fără a se lua legătura cu contribuabilul, conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.105, dreptul contribuabilului de a fi informat” și fără a se respecta prevederile OMFP nr.7521/2006.

Totodată, societatea contestatoare învederează faptul că documentele anexate de organul vamal la procesul verbal de control nu au fost semnate de conducerea societății și că nu a primit situații sau alte acte justificative din care să reiasă calculul sumelor stabilite suplimentar, ca anexe la procesul verbal.

SC * susține totodată că „în faza de import a fost efectuat controlul fizic și documentar” și că din acceptarea declarațiilor vamale de către autoritatea vamală „rezultă că nu au fost constatate deficiențe la declarare, la încadrarea în poziția tarifară”.

SC * susține ca *„oricum ar fi fost declarat tutunul aprovizionat de societatea noastră prin DVI nr.* din 11.09.2006 este un tutun neaccizabil și este aprovizionat în scopul prelucrării industriale în țigarete. Nu este un produs accizabil în vamă, ci un produs ce va fi accizabil în starea finală de produs finit (țigarete – la darea acestora acestora în consum)”*.

Societatea contestatoare învederează că organul vamal nu a urmărit utilizarea ulterioară a importului tutunului tăiat și arată că deține autorizația de antrepozit fiscal nr.RO */21.06.2004 .

Totodată, societatea contestatoare susține că poziția tarifară la care a încadrat marfa , respectiv 24039990, este corectă și conformă cu notele explicative la nomenclatura combinată în care se precizează că la acest cod se clasifică, printre altele *„tutunul expandat; tutunul de Brazilia filat, sosat și fermentat, presat în coajă sub formă de sfere; tutunul sub formă de pulbere; extractele și esențele de tutun”*.

SC * susține că tutunul în speță era destinat fabricării industriale a țigaretelor și că pentru acesta *„a calculat și plătit acciza în momentul dării în consum a producției (vânzare) și , implicit a colectat TVA”*.

Prin completarea la contestația formulată, societatea contestatoare învederează faptul că tutunul importat este destinat numai fabricării industriale a țigaretelor

II. Prin procesul verbal de control nr.* încheiat de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale București, în baza căruia a

fost emisă decizia pentru regularizarea situației nr. * a fost efectuat controlul operațiunilor vamale, urmare adresei Direcției supraveghere accize și operațiuni vamale nr.*24.03.2009.

Astfel, organele vamale au verificat DVI nr.*, prin care societatea contestatoare a importat „tutun tăiat pentru țigări” , pe care l-a declarat la codul tarifar 24039990.

Organul vamal a constatat că marfa importata se încadrează la codul tarifar 24031010 și a recalculat drepturile vamale, stabilind în sarcina societății contestatoare accize în sumă de * lei și TVA în sumă de *lei, în temeiul art.78 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 privind Codul vamal comunitar , art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României și al Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior , aferente DVI nr.*11.09.2006.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:

1. Referitor la susținerea societății ca la data de 11.05.2009 a primit prin poștă procesul verbal de control nr.* din 06.05.2009, act de constatare și calculare a drepturilor vamale suplimentare precum și decizia pentru regularizarea situației nr.*06.05.2009 pentru suma de * lei emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale București și că analiza a fost efectuată pe baza documentelor fiscale aflate în arhiva vămii, fără a se lua legătura cu contribuabilul, se reține că art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României precizează că:

„ (1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.

(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte ori deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.”

In temeiul dispozițiilor mai sus citate, organul vamal are dreptul de a verifica documentele vamale privind operațiunile de import in termen de 5 ani.

In ceea ce privește argumentul societății contestatoare că „*motivele de drept privind justificarea recalculării drepturilor accesorii la drepturile vamale se face de către inspectorul vamal...prin adresa DSAOV București nr.*2009, adresă din cuprinsul căreia rezultă că se referea la altceva, și anume la livrări intracomunitare de tutun pentru narghilea livrat sub diverse denumiri, care nu are nicio legătură cu DVI nr.* din 11.09.2006*”, se reține că această adresă nu este menționată in actul de control ca motiv de drept. Prin adresa DSAOV nr.*/24.03.2009 a fost dispusă verificarea achizițiilor intracomunitare de „tutun pentru narghilea”, urmare constatării încadrării eronate de către unele societăți în vederea sustragerii de la plata accizei, aceasta având caracterul declanșării acțiunilor de control ulterior, fără a avea un caracter limitativ, restrictiv pentru anumite produse .

Totodată, conform precizărilor din Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr.7521 referitoare la controlul vamal ulterior :

„ ART. 35 Reverificarea declarațiilor și controlul vamal ulterior se realizează de biroul vamal printr-un compartiment sau personal vamal desemnat în acest scop.

ART. 36

Birourile vamale vor desfășura activități de control vamal ulterior în următoarele situații:[...]

c) reverificarea declarațiilor depuse la biroul vamal, pentru care se apreciază că dispozițiile legale au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete;”

In consecință, verificarea efectuată de organul vamal a fost efectuată in cadru legal, argumentele invocate de societate nefiind de natură să determine anularea actului contestat, urmează a se analiza pe fond contestația formulată de **SC ***.

2. Referitor la accizele în sumă de * lei și la TVA în sumă de * lei

Cauza supusă soluționării este dacă pentru tutunul importat de societate se datorau accize în vamă , în condițiile în care din instrumentarea speței de către organele vamale nu rezultă destinația tutunului importat , respectiv dacă acesta a fost introdus într-un antrepozit fiscal sau dacă a fost comercializat ca atare, în starea în care a fost importat.

In fapt, SC * a importat conform DVI nr.*2006 4.018,60 kg „tutun tăiat pentru țigări”, pe care l-a încadrat la codul tarifar 2403.99.90 - „Altele” din cadrul poziției 24.03 - „Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; tutunuri "omogenizate" sau "reconstituite"; extracte și esențe de tutun”.

Societatea contestatoare a încadrat tutunul importat la poziția tarifară 2403.99.90, considerând că marfa este „un tutun neaccizabil”, acesta fiind „aprovizionat în scopul prelucrării industriale de țigarete”. Societatea contestatoare consideră că tutunul în speță nu este un produs accizabil în vamă, ci unul ce va fi accizabil în starea finală de produs finit, respectiv țigarete, la darea acestora în consum.

Organul vamal a constatat că, în conformitate cu denumirea precizată în declarația vamală de import verificată, respectiv „tutun tăiat pentru țigări”, încadrarea corectă a produselor importate este la poziția tarifară 2403.10.10 – „În ambalaje directe cu un conținut net de maximum 500 g” , intrând astfel sub incidența dispozițiilor Codului Fiscal . Urmare reîncadrării tutunului importat la poziția 2403.10.10, pentru care se datorează accize, organele vamale au stabilit în sarcina contestatoarei accize și TVA.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 174 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal care precizează **produsele accizabile**, și anume:

“ Produse din tutun

(1) În înțelesul prezentului titlu, produse din tutun sunt:

a) țigarete;

b) țigări și țigări de foi;

c) tutun de fumat:

1. tutun de fumat fin tăiat, destinat rulării în țigarete;

2. alte tutunuri de fumat.

[...]

(4) Se consideră tutun de fumat:

a) tutunul tăiat sau fărâmițat într-un alt mod, răsucit sau presat în bucăți, și care poate fi fumat fără prelucrare industrială;

b) deșeurile de tutun prelucrate pentru vânzarea cu amănuntul, care nu sunt prevăzute la alin. (2) și (3);

c) orice produs care conține parțial alte substanțe decât tutunul, dacă produsul respectă criteriile de la lit. a) sau b).

(5) Se consideră tutun de fumat fin tăiat destinat rulării în țigarete:

a) tutunul de fumat, așa cum este definit la alin. (4), pentru care mai mult de 25% din greutate o reprezintă particulele de tutun ce au o lățime sub 1 mm;

b) tutunul de fumat pentru care mai mult de 25% din greutate o reprezintă particulele de tutun ce au o lățime mai mare de 1 mm, dacă tutunul de fumat este vândut sau destinat vânzării pentru rularea țigaretelor.

(6) Se consideră alt tutun de fumat orice tutun de fumat care nu este tutun de fumat tăiat fin.

(7) Un rulou de tutun prevăzut la alin. (2) este considerat, pentru aplicarea accizei, ca două țigaretete - atunci când are o lungime, excluzând filtrul și muștiucul, mai mare de 9 cm, fără să depășească 18 cm; ca trei țigaretete - când are o lungime, excluzând filtrul și muștiucul, mai mare de 18 cm, fără să depășească 27 cm, și așa mai departe.”

Având în vedere prevederile legale citate, rezultă că pentru produsele care conțin tutun prelucrat, în orice cantitate, se datorează la bugetul de stat accize, care se calculează în lei, pe baza cursului de schimb stabilit în conformitate cu prevederile Codului Fiscal.

În conformitate cu prevederile mai sus citate, tutun accizabil este „tutunul de fumat”, care este, conform dispozițiilor de mai sus, tutunul tăiat sau fărâmițat într-un alt mod, răsucit sau presat în bucăți , și care poate fi fumat fără o altă prelucrare industrială.

Societatea susține că tutunul importat cu DVI nr.*, care poartă denumirea de tutun foi tăiat pentru* 1 , conform facturii seria SXT *, a fost destinat fabricării industriale a țigaretelor, neîncadrându-se în categoria tutun accizabil, aceasta depunând la dosarul cauzei documente în susținerea afirmației ca a prelucrat tutunul importat cu DVI nr.*.2006 în cadrul antrepozitului, rezultând țigaretete care au fost vândute către SC * SRL și anume:

- Autorizația de antrepozit fiscal nr.*21.06.2004 pentru „producție țigaretete și alte produse din tutun”, conform căreia societății contestatoare i se permite , în regim suspensiv de la plata accizelor , să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze , după caz, produsele accizabile , respectiv „ Țigaretete” și „Alte tutunuri de fumat”

- Nota de intrare recepție nr.*.2006 pentru cantitatea de 4.018,60 kg tutun * aprovizionat cu DVI verificată de organele vamale, destinat fabricării țigaretelor dubliss full flavour;
- Fișa de magazie prin care se dă în consum cantitatea de 4.018,60 kg tutun dubliss importată.
- Extras din fișele de magazie pentru produsul finit * full flavour, din care reiese că intrările în gestiune au fost efectuate pe baza bonurilor de predare transfer restituire de la secție către magazia de produse finite. Din fișa de magazie a produsului finit, reiese că în perioada 16.09.2006 – 01.11.2006 au rezultat, din tutunul importat, 524 baxuri de țigarete care au fost vândute, și anume consumul mediu de tutun/box este de 7,67 kg x 524 baxuri rezultate = 4.019,08 kg tutun prelucrat.
- Facturile fiscale în baza cărora s-a făcut darea în consum a tutunului sub formă de țigarete, din care reiese acciza specifică și ad valorem, pe care societatea o achită la 25 a lunii următoare dării în consum, așa cum precizează în completarea la contestație, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.*.2009.

Se reține că pentru tutunul importat se datorau accize în vamă în situația în care acest produs se încadra în categoria produselor accizabile și nu era introdus în procesul de producție industrială a țigaretelor sub regim de antrepozit fiscal, în sensul dispozițiilor art.nr.178 (1) din Legea nr.571/2003 republicată, care precizează că:

“ Producția și/sau depozitarea produselor accizabile, acolo unde acciza nu a fost plătită, pot avea loc numai într-un antrepozit fiscal”.

Cu alte cuvinte, măsura stabilită de organele vamale constând în calcularea accizelor datorate în vamă pentru cantitatea de tutun importată de contestatoare, subzistă numai în condițiile în care marfa este un produs accizabil care nu intră în antrepozit fiscal.

Organele de control vamal aveau obligația să analizeze destinația tutunului care a făcut obiectul controlului, însă instrumentarea speței a vizat numai momentul introducerii mărfurilor în țară.

În acest sens, prin adresa Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale București nr.*.2009 se precizează că:

„La momentul vămuirii nu a fost posibilă determinarea cu exactitate a modului ulterior de utilizare a mărfurilor importate și de

asemenea nu a fost efectuată o analiză de laborator a acestora, prin urmare s-a considerat, ținând seama de denumirea declarată a mărfii, precum și de declararea eronată a codului tarifar , că tutunul importat poate fi fumat fără prelucrare industrială. Astfel, marfa în cauză poate fi considerată, în funcție de utilizare „tutun de fumat fin tăiat destinat rulării în țigarete” sau „alte tutunuri de fumat”. În consecință, am apreciat că tutunul ori este destinat pentru fumat, fără prelucrare industrială, ori corespunde definiției de „tutun de fumat fin tăiat destinat rulării în țigarete” și, conform denumirii declarate a mărfurilor , aceasta intră, în ambele cazuri, sub incidența Codului Fiscal în vigoare la acea dată.

*Ținând seama de aspectele contestate precum și de elementele noi apărute în susținerea contestației petentului (documente interne care atestă desfășurarea activității de producție țigarete, precum și utilizarea mărfurilor care fac obiectul DVI 141376/2006 la producția industrială de țigarete), propunem respingerea contestației în ceea ce privește încadrarea tarifară stabilită în urma controlului și admiterea contestației în ceea ce privește considerarea mărfurilor ca fiind accizabile (ca intrând sub incidența Codului Fiscal). Aceasta din urmă problemă va putea fi definitivată prin efectuarea unui control ulterior la sediul firmei SC * SRL”.*

Având în vedere prevederile legale citate, documentele depuse la dosarul cauzei, precum și faptul că prin procesul verbal care a stat la baza deciziei pentru regularizarea situației atacată, organele vamale nu au verificat dacă tutunul importat a fost introdus într-un antrepozit fiscal, dacă a fost prelucrat industrial în cadrul antrepozitului , respectiv dacă tutunul importat a fost comercializat către terți și în ce scop, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra legalității obligării societății la plata accizelor în vamă.

Pentru a stabili în sarcina societății obligația de a plăti acciza în vamă, organul vamal avea obligația să analizeze pe baza caracteristicilor dacă, pe de o parte, marfa importată de societate, respectiv tutunul se încadra în categoria produselor accizabile și dacă, pe de altă parte, aceasta a fost, ulterior importului, introdusă în antrepozitul fiscal, în care, în conformitate cu autorizația de antrepozit fiscal nr.*.2004 se permite ca, în regim suspensiv de la plata accizelor , să primească, să producă să transforme, să dețină și să expedieze produsele accizabile „Tigarete” și „Alte tutunuri de fumat”.

În consecință, având în vedere că din instrumentarea speței nu rezultă caracteristicile și utilizarea mărfii supusă controlului vamal, se va desființa decizia pentru regularizarea situației nr.*.2009 emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale București pentru suma de * lei reprezentând accize, urmând ca organele de control să reanalizeze cauza, având în vedere toate documentele depuse de contestatoare precum și prevederile legale aplicabile speței și în baza acestora să stabilească obligațiile datorate de **SC** *.

Având în vedere faptul că TVA contestată a fost calculată de organele de control vamal prin aplicarea cotei de 19% asupra accizei stabilită suplimentar, precum și faptul că decizia pentru regularizarea situației nr.*emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale București a fost desființată pentru suma de * lei reprezentând accize, urmează ca aceasta să se desființeze și pentru suma de *lei reprezentând TVA.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. coroborate cu art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Desființarea deciziei pentru regularizarea situației nr.* emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale București pentru suma de * lei reprezentând accize și TVA, urmând ca organele vamale să reanalizeze cauza pentru aceleași operațiuni, având în vedere cele precizate în prezenta precum și legislația vamală aplicabilă în speță.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel * sau la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la comunicare.