



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



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

DECIZIA nr. 15 / 18.01. 2010

privind soluționarea contestației depusă de
SC X SRL 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 * prin adresa nr.* înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. *, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în *.

SC X SRL contestă decizia pentru regularizarea situației nr.* emisă de Direcția * în baza procesului verbal de control nr.*, privind suma de * lei reprezentând:

- * lei taxe vamale
- * lei majorări de întârziere aferente taxelor vamale
- * lei Accize
- * lei majorări de întârziere aferente accizei
- * lei TVA
- * lei majorări de întârziere aferente TVA,

precum și restituirea sau compensarea garanției constituie în data de *, în sumă de * lei.

În raport de data comunicării deciziei pentru regularizarea situației contestată, respectiv *, 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 Direcția * în data de *, conform ștampilei aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației.

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 X SRL** .

I. Prin contestația formulată, societatea se îndreaptă împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr.* emisă de Direcția * 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 taxe vamale, accize, TVA , precum și majorări de întârziere aferente, societatea solicitând totodată și restituirea/compensarea garanției în cuantum de * lei.

Societatea contestatoare solicită anularea deciziei atacată, susținând următoarele:

La data de * „societatea contestatoare a depus DVI nr.*, în vederea punerii în liberă circulație a cantității de * kg de tutun expandat pentru fabricarea țigaretelor, declarând încadrarea tarifară *, cu taxa vamală preferențială de *%, acordată în baza certificatului de origine * nr.*.

Societatea contestatoare învederează faptul că urmare controlului fizic organele vamale „au considerat încadrarea vamală incorectă”, încadrând tutunul la poziția tarifară * „tutunuri pentru mestecat și tutunuri pentru prizat”, căreia îi corespunde taxa vamală de * %, solicitând totodată și instituirea unor garanții de * lei pentru acordarea liberului de vamă.

SC X SRL arată că organele vamale i-au solicitat prin adresa nr.* prelevarea de probe în vederea transmiterii la Laboratorul vamal central și că, în certificatul de analiză al laboratorului transmis Direcției * sub nr.*, comunicat societății prin adresa nr.* nu era înscrisă nicio poziție tarifară, ci doar că „proba reprezintă tutun sub forma de fâșii având lățimea de * mm și lungimi variabile de culoare galben brun, brun deschis și brun închis, cu aspect expandat”.

Totodată, societatea contestatoare învederează faptul că în baza adresei Direcției * nr.* a fost efectuat un control ulterior privind

importul de tutun expandat aferent DVI nr.*, precum și modul de utilizare al acestuia.

Societatea contestatoare susține că organele vamale fac trimitere la o încadrare tarifara ce "ar fi fost precizată în certificatul de analiză nr.*", înscrisuri ce nu se regăsesc în certificatul de analiză primit de societate, pe care aceasta îl anexează la dosar.

SC X SRL arată că a întreprins demersuri pentru a clarifica „inexactitatea concluziilor Direcției * aflate în contradicție cu rezultatele buletinului de analiză * din data de * și de asemenea a înaintat o adresă Laboratorului vamal central prin care se solicită alinierea concluziilor din buletinul de analiză cu denumirea comercială a mărfii, respectiv cea menționată în declarația de punere în liberă circulație depusă”.

Urmare demersurilor societății, prin adresa nr.* , Direcția de autorizări din cadrul ANV transmite că „denumirea comercială a produselor pentru care au fost emise certificatele de analiză menționate este „tutun expandat pentru fabricarea țigaretelor”, fără însă să menționeze și încadrarea tarifară aferentă”. Societatea contestatoare susține că în textul deciziei pentru regularizarea situației contestată, se precizează că tutunul în speță are un „aspect expandat” și se încadrează la subpoziția *, aspect cu care aceasta nu este de acord, având în vedere Tariful vamal integrat Comunitar precum și Notele explicative ale Nomenclurii combinate.

Societatea contestatoare susține ca tutunul introdus în circulație prin DVI * nu are caracteristicile precizate în adresa mai sus menționată, fiind în conformitate cu proba de laborator . Astfel, societatea contestatoare învederează că tutunul importat „este doar o materie primă (nu amestec finit) pentru producția țigaretelor, nu este tăiat, fracționat, răsucit sau presat în blocuri și care să poată fi fumat fără transformări industriale și nu este un deșeu de tutun condiționat pentru vânzarea cu amănuntul”.

Societatea contestatoare arată că numai urmare constatării că acesta „a fost importat în ambalaje directe cu un conținut net de peste * grame, în cazul nostru cutiile în care a fost importat tutunul expandat pentru fabricarea țigaretelor având greutatea netă de * kg, este evident că nu poate fi încadrat la poziția tarifară *”.

Totodată, societatea susține că în Codul fiscal al României , la Titlul VII – accize și alte taxe speciale , secțiunea a 2-a , la art.174 (4) și 174 (5) sunt explicate situațiile în care tutunul este considerat tutun pentru fumat , respectiv tutun de fumat fin, destinat rulării în țigaretete”.

Societatea contestatoare învederează faptul că în decizia pentru regularizarea situației contestată organele vamale, atunci când invocă temeiul de drept privind nașterea datoriei vamale, nu fac trimitere la articolele care stipulează încadrarea tarifară , ci numai la prevederile generale, evitând trimiterea către Notele explicative ale Nomenclurii combinate a comunității europene.

SC X SRL arată că la poziția * – „Altele” este clasificat, în conformitate cu Notele explicative „tutunul expandat”, care nu este purtător de accize și la care taxa vamală este de *%, fapt precizat și de ANV.

SC X SRL susține că , „deși sub o semnătură autorizată a unui reprezentant al ANV, aceea a conducătorului direcției autorizări, care are în subordine și laboratorul central din cadrul ANV, ni se recunoaște denumirea comercială a produsului din declarația de punere în liberă circulație depusă (adresa înregistrată la numărul *), respectiv aceea de TUTUN EXPANDAT PENTRU FABRICAREA TIGARETELOR, printr-o adresă anterioară a Direcției * din cadrul ANV (*) invocată de Direcția * , ni se spunea că încadrarea tarifară ar fi * , respectiv TUTUN PENTRU FUMAT CU SAU FĂRĂR ÎNLOCUIITORI IN ORICE PROPORȚIE”.

Societatea contestatoare învederează totodată ca stabilirea accizelor în sarcina sa este „un act de rea credință” , având în vedere că este deținător al autorizației de antrepozit fiscal de producție și că marfa „a fost identificată ca intrată, evidențiată și utilizată în antrepozitul **SC X SRL** în procesul de producție, așa cum a fost stabilit în conținutul Notei de constatare din * a reprezentanților autorizați ai autorității vamale.

Prin completarea la contestația formulată, transmisă prin adresa nr.* societatea contestatoare învederează faptul că „prin nota întocmită de către reprezentanții autorității vamale se constată în mod cert că tutunul importat este intrat în magazia societății care este autorizată ca antrepozit fiscal de producție de țigarete , și de aici se demontează cea mai evidentă inadvertență a deciziei de regularizare * prin care se stabilesc accize datorate pentru tutunul importat și transferat înăuntrul antrepozitului fiscal de producție autorizat al *”.

Prin adresa înregistrată la ANAF – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.* societatea contestatoare depune acte justificative în susținerea afirmației că tutunul importat cu DVI verificată a fost utilizat în procesul de producție.

În consecință, societatea contestatoare solicită anularea deciziei pentru regularizarea situației nr. *, precum și restituirea sau compensarea garanției constituite în data de * în sumă de * lei.

II. Prin procesul verbal de control nr. * încheiat de Direcția *, în baza căruia a fost emisă decizia pentru regularizarea situației nr. * a fost efectuată reverificarea declarației vamale de punere în liberă circulație nr. *, urmare primirii de la Laboratorul vamal central a certificatului de analiză nr. *.

Astfel, organele vamale au constatat că în DVI verificată **SC * SRL** a declarat cantitatea de * kg de „**tutun expandat pentru fabricarea țigaretelor**”, încadrarea tarifară fiind *, cu taxă vamală preferențială de *%, acordată în baza certificatului de origine * nr. *, marfa fiind de origine *.

Urmare controlului fizic, organele vamale au constatat că marfa este susceptibilă a fi încadrată la codul NC *, respectiv „tutunuri pentru mestecat și tutunuri pentru prizat”, la care taxa vamală este de *%. Prin adresa nr. * organele vamale au solicitat societății contestatoare prelevarea de probe, în vederea transmiterii la Laboratorul vamal central.

Totodată, în temeiul art.189 din Regulamentul CEE nr.2913/1992 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar și al art.244 din Regulamentul comisiei CEE nr.2454/1993, liberul de vamă a fost acordat după constituirea garanției în cuantum de * lei.

Prin certificatul de analiză nr. * care a fost transmis și societății contestatoare se precizează că proba analizată reprezintă „tutun sub formă de fâșii cu lățimea de * mm și lungimi variabile de culoare galben brun, brun deschis și brun închis, cu aspect expandat”.

Urmare precizărilor din certificatul de analiză, organele vamale au considerat că tutunul cu caracteristicile menționate este tutun pentru fumat, care se clasifică în funcție de conținutul net al ambalajului direct la subpoziția NC * - ambalaj direct cu un conținut de peste * g.

Organele vamale au efectuat încadrarea în urma analizei de laborator și în conformitate cu regulile generale de încadrare nr.1 și 6, cu Notele explicative la Nomenclatura combinată aferentă subpozițiilor 2403 10 10 – 2403 10 90.

Deoarece încadrarea tarifară din certificatul de analiză a fost contestată de societate, Direcția * a dispus un control la sediul societății contestatoare și a solicitat la Ministerul Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale precizări cu privire la procedeele de expandare a tutunului.

Urmare răspunsului primit de la Ministerul Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale și constatărilor echipei de control s-au solicitat Direcției tehnici de vămuire și tarif vamal din cadrul ANV precizări privind încadrarea corectă a tutunului expandat.

Prin adresa nr.* Direcția tehnici de vămuire și tarif vamal a comunicat faptul că își menține punctul de vedere din certificatul de analiză nr.* privind clasificarea produsului ca fiind tutun sub formă de fâșii având lățimea de * mm și lungimi variabile, de culoare galben brun, brun deschis și brun închis, cu aspect expandat, la poziția tarifară * .

Prin adresa nr.* serviciul antifraudă fiscală și vamală din cadrul Direcției * precizează că actul administrativ fiscal trebuie întocmit de organele vamale conform punctului de vedere comunicat de Direcția tehnici de vămuire și tarif vamal prin adresa nr.*.

Urmare încadrării mărfurilor ce fac obiectul declarației vamale verificate iau naștere obligații fiscale, rezultate din aplicarea tarifului vamal corespunzător codului stabilit, respectiv la momentul acceptării declarației vamale în cauză.

Astfel, organele vamale au stabilit în sarcina societății contestatoare suma totală de * lei reprezentând taxe vamale, accize, TVA precum și majorări de întârziere aferente.

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 suma de * lei reprezentând taxe vamale precum și la majorările de întârziere aferente

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă produsul importat, respectiv „*” se încadrează în tariful vamal de import al României la codul tarifar declarat de contestatoare, respectiv * - „Altele” sau la cel constat de organele vamale, respectiv codul tarifar * – „Altele” din cadrul poziției „Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; tutunuri "omogenizate" sau "reconstituite"; extracte și esențe de tutun, Tutun pentru fumat, cu sau fără înlocuitori, în orice proporție”.

În fapt, SC X SRL a importat conform DVI nr.* kg „tutun tăiat pentru țigări”, pe care l-a încadrat la codul tarifar * - „Altele” din cadrul poziției * - „Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; tutunuri

"omogenizate" sau "reconstituite"; extracte și esențe de tutun", taxa vamală preferențială, fiind pentru această poziție de *%.

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 * – „Tutunuri pentru mestecat și tutunuri pentru prizat”, căruia îi corespunde o taxă vamală de *%.

In drept, încadrarea mărfurilor în Tariful vamal de import al României se face conform Regulilor generale pentru interpretarea Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, prezentate în anexă la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor și în concordanță cu Notele explicative ale sistemului armonizat, așa cum se precizează la art.48 din Legea nr.86/2006, în vigoare la momentul înregistrării DVI nr.*, care prevede următoarele:

„ (1) Clasificarea tarifară reprezintă stabilirea, pentru mărfurile respective, potrivit reglementărilor în vigoare:

a) codului tarifar din Nomenclatura combinată a mărfurilor sau a codului tarifar din orice altă nomenclatură menționată la [art. 46](#) lit. b);

b) codului tarifar din orice altă nomenclatură care se bazează în întregime sau în parte pe Nomenclatura combinată a mărfurilor ori care adaugă la aceasta orice subdiviziune și care este stabilită de dispozițiile legale care reglementează domenii specifice cu privire la aplicarea altor măsuri decât cele tarifare legate de schimbul de mărfuri.

(2) La clasificarea tarifară a mărfurilor se utilizează regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat din [Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor](#), inclusiv [anexa](#) acestuia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificată prin Legea nr. 98/1996”.

De asemenea, potrivit Regulilor generale pentru interpretarea sistemului armonizat din Anexa nr.1 la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor :

“ Încadrarea mărfurilor în Nomenclatura pentru clasificarea mărfurilor în tarifele vamale se face conform următoarelor principii :

1. Enunțul titlurilor secțiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca având numai o valoare indicativă, încadrarea mărfii

considerându-se legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole și atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note după următoarele reguli:

2. a) Orice referire la un articol de la o poziție determinată acoperă acest articol, chiar incomplet sau nefinit, cu condiția ca el să prezinte, ca atare, caracteristicile esențiale ale articolului complet sau finit. Această regulă se aplică și la articolul complet sau finit, sau considerat ca atare, în virtutea dispozițiilor precedente, atunci când articolul este prezentat demontat sau nemontat;

b) orice mențiune la o materie de la o poziție determinată se referă la acea materie fie în stare pură, fie în amestec sau asociată cu alte materii. De asemenea, orice mențiune la produse dintr-o anumită materie se referă la produsele alcătuite total sau parțial din această materie. Încadrarea acestor produse amestecate sau a articolelor asociate se face conform principiilor enunțate în regula 3.

3. Atunci când mărfurile ar putea fi încadrate la două sau mai multe poziții, prin aplicarea regulii 2 b), sau în orice alt caz, încadrarea se face după cum urmează:

a) poziția cea mai specifică are prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general. Totuși, atunci când două sau mai multe poziții se referă fiecare numai la o parte dintre materiile care compun un produs amestecat sau la un articol compozit, sau la o parte dintre articolele mărfurilor prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, aceste poziții se consideră, în raport cu produsul sau articolul, la fel de specifice, chiar dacă una dintre poziții dă o descriere mai precisă sau mai completă;”

Conform Regulii 1 de interpretare, încadrarea mărfurilor este considerată legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole.

Conform Regulii 6 de interpretare, “Încadrarea mărfurilor în subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpoziții și ale notelor de subpoziții, cu care se află în relație și cu respectarea regulilor de mai sus, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează și notele de secțiuni și capitole corespunzătoare, cu excepția cazului în care conțin dispoziții contrare”.

Se reține că organele vamale au avut în vedere la încadrarea tarifară și analiza efectuată de Laboratorul vamal central, concretizată în certificatul nr. *, aceasta fiind în concordanță cu textul Notelor explicative ale

Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, aferente poziției tarifare *, precum și cu prevederile regulilor generale mai sus precizate.

Urmare încadrării tutunului importat ce face obiectul declarației vamale verificate la codul NC *, în urma analizelor de laborator, se nasc obligații fiscale rezultate din aplicarea tarifului vamal corespunzător codului stabilit de organele vamale.

În consecință, având în vedere prevederile citate și actele depuse la dosarul cauzei, încadrarea legală este cea stabilită de organele vamale , și anume la codul tarifar * – „Altele” din cadrul poziției „Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; tutunuri "omogenizate" sau "reconstituite"; extracte și esențe de tutun, Tutun pentru fumat, cu sau fără înlocuitori, în orice proporție”. Taxele vamale în sumă de * lei au fost legal stabilite prin decizia pentru regularizarea situației nr.* , contestația formulată de **SC X SRL** urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru această sumă.

Referitor la susținerea societății că organele vamale fac trimitere la o încadrare tarifară care ar fi fost precizată în certificatul de analiză *, încadrare care nu se regăsește pe exemplarul primit de societate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere faptul că încadrarea tarifară comunicată de ANV este înscrisă în exemplarele * ale certificatului de analiză, existent în copie la fila nr.* din dosarul cauzei.

În ceea ce privește susținerea societății privind faptul că prin adresa Direcției tehnici de vămuire și tarif vamal din cadrul ANV, înregistrată sub nr.* este precizată subpoziția tarifară * ca fiind cea corectă, se reține că aceasta nu are titlu obligatoriu, ci cuprinde o gamă largă de încadrări tarifare ale tutunului în vederea încadrării corecte, în funcție de caracteristicile fiecărei tranșe importate, nefiind un aviz de încadrare .

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici invocarea de către societate a adresei nr.* depusă la dosar în data de * deoarece nu * are competență în încadrarea mărfurilor importate în Tariful Vamal de Import, această atribuție revenind în exclusivitate Autorității Naționale a Vămilelor.

Mai mult față de această adresă, Autoritatea Națională a Vămilelor a precizat prin avizul nr.* că pentru tutunul importat clasificarea a fost determinată conform Regulilor generale pentru interpretarea sistemului armonizat din *Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, inclusiv anexa acestuia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificată prin Legea nr. 98/1996.*

Referitor la majorările de întârziere aferente în sumă de * lei, conform principiului *accessorium sequitur principale*, având în vedere că organele vamale au stabilit în mod legal în sarcina **SC X SRL** taxa vamală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societate și pentru acest capăt de cerere accesoriu.

2. Referitor la suma de * lei reprezentând accize , la suma de * lei reprezentând TVA precum și la majorările de întârziere aferente

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 X SRL a importat conform DVI nr.* * kg „tutun expandat pentru fabricarea țigaretelor”, pe care l-a încadrat la codul tarifar * - „Altele” din cadrul poziției * - „Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; tutunuri "omogenizate" sau "reconstituite"; extracte și esențe de tutun”, cu taxa vamală preferențială de *%, acordată în baza certificatului de origine *.

Urmare controlului fizic, organele vamale au constatat că încadrarea societății este incorectă, stabilind că încadrarea tarifară corectă este * – „Altele” -Tutunuri pentru mestecat și tutunuri pentru prizat”, încadrare tarifară căreia îi corespunde o taxă vamală de *%.

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

ART. 174

Tutun prelucrat

(1) În înțelesul prezentului titlu, tutun prelucrat reprezintă:

a) țigaretete;

b) țigări și țigări de foi;

c) tutun de fumat:

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

2. alte tutunuri de fumat.

(2) Se consideră țigaretete:

a) rulourile de tutun destinate fumatului ca atare și care nu sunt țigări sau țigări de foi, în sensul alin. (3);

b) rulourile de tutun care se pot introduce într-un tub de hârtie de țigarete, prin simpla mânăuire neindustrială;

c) rulourile de tutun care se pot înfășura în hârtie de țigarete, prin simpla mânăuire neindustrială;

d) orice produs care conține parțial alte substanțe decât tutunul, dar care respectă criteriile prevăzute la lit. a), b) sau c).

(3) Se consideră țigări sau țigări de foi, dacă se pot fuma ca atare, după cum urmează:

a) rulourile de tutun care conțin tutun natural;

b) rulourile de tutun care au un înveliș exterior din tutun natural;

c) rulourile de tutun care au o umplutură din amestec tăiat fin, înveliș exterior de culoarea normală a unei țigări, care acoperă complet produsul, inclusiv filtrul, dar exclusiv muștiucul, dacă este cazul, și un liant, cu condiția ca:

1. învelișul și liantul să fie din tutun reconstituit;

2. masa unitară a rolei de tutun, excluzând filtrul sau muștiucul, să nu fie sub 1,2 grame; și

3. învelișul să fie fixat în formă de spirală, cu un unghi ascuțit de minimum 30 grade față de axa longitudinală a țigării.

d) rulourile de tutun, care au o umplutură din amestec tăiat fin, înveliș exterior de culoare normală a unei țigări, din tutun reconstituit, care acoperă complet produsul, inclusiv filtrul, dar exclusiv muștiucul, dacă este cazul, cu condiția ca:

1. masa unitară a ruloului, excluzând filtrul și muștiucul, să fie egală sau mai mare de 2,3 grame; și

2. circumferința ruloului de tutun de minimum o treime din lungimea țigării să nu fie sub 34 mm.

e) orice produs care conține parțial alte substanțe decât tutunul, dar care respectă criteriile de la lit. a), b), c) sau d) și are învelișul din tutun natural, învelișul și liantul din tutun reconstituit sau învelișul din tutun reconstituit.

(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 ulterioară:

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) *** Abrogat

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

Se reține că societatea susține că tutunul importat cu DVI nr.* este intrat în magazia societății care este autorizată ca antrepozit fiscal de producție de țigarete, că cele * kg de tutun au intrat în gestiunea societății cu NIR * fără a se fi constatat diferențe cantitative, că a fost respectată destinația tutunului expandat aprovizionat, în sensul că a fost consumat în procesul de producție a tutunului prelucrat și, implicit a țigaretelor, depunând la dosarul cauzei documente în susținerea acestor afirmații, și anume:

- Autorizația de antrepozit fiscal nr.* pentru „producție țigarete 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 „Țigarete” și „Alte tutunuri de fumat”

- Nota de intrare recepție nr. NIR * pentru cantitatea de * kg „tutun expandat pentru fabricarea țigaretelor”

- Fișa de magazie prin care se dă în consum cantitatea de tutun importată.

- Extrase din fișele de magazie pentru tutunul expandat din care rezultă intrarea și darea în consum a tutunului expandat în perioada *,

bonurile de predare-transfer-restituire pentru tutunul rezultat prelucrat (semifabricat sau produs finit), bonurile de consum care justifică intrarea tutunului prelucrat în producția de țigarete, bonurile de predare-transfer restituire care arată producția de țigarete obținută

- Facturile de vânzare a țigaretelor pentru care societatea achită acciza la 25 a lunii următoare dării în consum
- Facturi de vânzare în regim suspensiv, etc.

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.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.

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.* 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.* emisă de Direcția * 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 * SRL**.

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 * a fost desființată pentru suma de * lei reprezentând accize, urmează ca aceasta să se desființeze și pentru suma de * lei reprezentând TVA, precum și pentru majorările de întârziere în sumă de * lei, obligațiile cu titlu de TVA urmând a fi recalulate în funcție de constatările privind accizele.

3. Referitor la solicitarea societății contestatoare de restituire sau compensare a garanției constituite în data de * în valoare de * lei cauza supusă soluționării este dacă ANAF prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea cererii, în condițiile în care aceasta nu face obiectul actului administrativ contestat.

In fapt, prin contestație societatea contestatoare a solicitat restituirea/compensarea garanției în sumă de * lei.

In drept, art.206 (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede că:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.

Se reține că suma de * lei reprezentând garanție achitată de societate în data de * pentru acordarea liberului de vamă nu este înscrisă

în actul administrativ contestat și, în consecință nu face obiectul prezentei , conform prevederilor pct.12.1 din OPANAF nr.519/2005 care precizează :

“Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect”;

Se reține totodată că organul competent în soluționarea contestațiilor privind restituiri de sume este organul emitent al actului administrativ atacat, în cazul prezentei Direcția *, în conformitate cu prevederile art.209 (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care stipulează că:

“Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

b) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesoriile acestora, al căror quantum este de 1.000.000 lei sau mai mare, cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale, cele formulate de marii contribuabili care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, inclusiv accesoriile aferente acestora, indiferent de quantum, și cele formulate împotriva actelor de control financiar se soluționează de către Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Având în vedere prevederile legale citate, Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu are competența de soluționare a solicitării societății contestatoare de restituire/compensare a sumei de * lei reprezentând garanție achitată în data de *, organul competent fiind organul emitent al deciziei pentru regularizarea situației nr. *, respectiv Direcția *.

Având în vedere cele precizate, se va respinge ca fără obiect contestația formulată de societate pentru acest capăt de cerere, urmând a

se transmite spre competentă soluționare , solicitarea privind restituirea-compensarea sumei reprezentând garanție către Direcția *.

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

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL** pentru suma de * lei reprezentând:

- * lei taxe vamale
- * lei majorări de întârziere aferente taxelor vamale

2. Desființarea deciziei pentru regularizarea situației nr.* emisă de Direcția * 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.

3. Respingerea ca fără obiect a solicitării societății contestatoare de restituire/compensare a sumei de * lei reprezentând garanție achitată în data de *,

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel, în termen de 6 luni de la comunicare.