

DECIZIA nr. 36/2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x si sediul procesual ales in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, comunicata in data de **04.01.2010**, prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii de plata in suma totala de x lei, reprezentand accize pentru alte produse in suma de x lei si majorari de intarziere in suma de x lei.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x incheiat de Serviciul inspectie fiscala si control ulterior din cadrul DMBAOV.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

In conformitate cu dispozitiile art. 207 din Legea nr. 571/2003, sunt accizabile "bijuteriile din aur si/sau platina cu codul NC 7113 19 00, cu exceptia verighetelor".

In conformitate cu Regulamentul CE nr. 1031/2008 al Comisiei din 19 septembrie 2008 de modificare a anexei I la Regulamentul CEE nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful Vamal Comun, articolele achizitionate se incadreaza la sectiunea XIV "Perle naturale sau de cultura, pietre pretioase sau semipretioase, metale pretioase, metale placate sau dublate cu metale pretioase si articole din aceste materiale, imitatii de bijuterii; monede", cod 7113 din Regulament.

Conform Regulilor de interpretare, sectiunea 14, note de capitol si note de subpozitii, articolele achizitionate sunt articole de giuvaergie, avand cod aditional X999, acciza NIHIL.

Potrivit facturilor fiscale de achizitie, doar doua produse reprezinta articole de bijuterie supuse accizei. Acestea se regasesc in facturile nr. x si x.

Articolele de giuvaergie achizitionate nu intra sub incidenta art. 207 din Codul fiscal si nu sunt supuse accizei.

Mai mult, in cadrul masurilor fiscale specifice codului 7113 19 00, organul emitent face urmatoarele precizari: acciza 10% pentru produsele cu cod additional X320 (bijuterii din aur si/sau platina cu codul NC 7113 19 00, cu exceptia verighetelor) si acciza NIHIL pentru codul additional X999 (altele).

In concluzie, societatea solicita anulara raportului de inspectie fiscala, desfiintarea in intregime a deciziei de impunere contestata si suspendarea executarii obligatiei datorata cu titlu de accize plus accesorii in suma de x lei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, reprezentand accize pentru alte produse in suma de x lei si majorari de intarziere in suma de x lei.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor vamale, sustinerile societatii si prevederile legale pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

1. Referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x:

Perioada supusa inspectiei fiscale, in ceea ce priveste accizele, o reprezinta mai 2008 - octombrie 2009.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accize pentru alte produse in suma de x lei si majorari de intarziere in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele pe care se intemeiaza contestatia formulata nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie.

In fapt, din verificarea de catre DMBAOV a documentelor prezentate (facturi fiscale, NRCD-uri) a rezultat ca **SC X SRL** nu a respectat prevederile art. 208 alin. 2 si 7 lit. b din Legea nr. 571/2003, in sensul ca nu s-au aplicat cotele procentuale in vigoare, prevazute in Anexa 3, randul 3 din Cod, respectiv 15% si 10% la valoarea de achizitie.

Conform declaratiilor privind accizele inregistrate la organul fiscal, societatea a calculat si virat catre bugetul de stat pe perioada supusa inspectiei suma de x lei.

Urmare verificarilor si a calculelor efectuate s-a constatat ca obligatia datorata pentru achizitiile de marfuri (bijuterii din aur si/sau din platina cu codul NC 7113.19.00, cu exceptia verighetelor), cu titlu de accize, este de x lei, motiv pentru care Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit suplimentar de plata accize pentru alte produse in suma de x lei.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 207 lit. f, art. 208 alin. 2 si 7, art. 209 alin. 1 si 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 207.** - Următoarele produse sunt supuse accizelor:
(...) f) **bijuterii din aur si/sau din platină cu codul NC 7113 19 00, cu exceptia verighetelor.**"

"**Art. 208** - (2) Nivelul accizelor în perioada 2007-2010 pentru alte produse este prevăzut în anexa nr. 3 care face parte integrantă din prezentul titlu.

(7) În cazul produselor prevăzute la alin. (2), (3) si (5), accizele preced taxa pe valoarea adăugată si se calculează o singură dată prin aplicarea cotelor procentuale prevăzute de lege asupra bazei de impozitare, care reprezintă:

a) pentru produsele provenite din productia internă - pretul de livrare al producătorului, mai puțin acciza;

b) **pentru produsele provenite din teritoriul comunitar - preturile de achizitie;**

c) pentru produsele provenite din afara teritoriului comunitar - valoarea în vamă, stabilită potrivit legii, la care se adaugă taxele vamale si alte taxe speciale, după caz."

"**Art. 209.** - (1) Plătitori de accize pentru produsele prevăzute la art. 207 sunt operatorii economici - **persoane juridice**, asociatii familiale si persoane fizice autorizate- care produc sau care achizitionează din teritoriul comunitar ori din afara teritoriului comunitar astfel de produse.

(3) Operatorii economici care achizitionează din teritoriul comunitar produsele prevăzute la art. 207, înainte de primirea produselor, **trebuie să fie înregistrați la autoritatea fiscală competentă**, în conditiile prevăzute în norme, si să respecte următoarele cerinte:

a) **să garanteze plata accizelor în conditiile fixate de autoritatea fiscală competentă;**

b) să țină contabilitatea livrărilor de produse;

c) să prezinte produsele oricând li se cere aceasta de către organele de control;

d) să accepte orice monitorizare sau verificare a stocului."

Conform Anexei 3 la Titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nivelul accizelor pentru bijuterii din aur/platină, cu exceptia verighetelor este:

- pentru anul 2008 = 15%

- pentru anul 2009 = 10%.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca bijuteriile din aur si/sau din platină cu codul NC 7113 19 00, cu exceptia verighetelor sunt supuse accizelor. Operatorii economici care achizitionează din teritoriul comunitar aceste produse, înainte de primirea produselor, trebuie să fie înregistrați la autoritatea fiscală competentă.

De asemenea, accizele preced taxa pe valoarea adăugată si se calculează o singură dată prin aplicarea cotelor procentuale prevăzute de lege asupra bazei de impozitare, care, pentru produsele provenite din teritoriul comunitar, reprezinta preturile de achizitie.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- societatea detine autorizatia de operator economic cu produse supuse accizelor nearmonizate nr. MB 0004/29.08.2008;

- in perioada supusa inspectiei fiscale, **SC X SRL** a achizitionat de pe teritoriul comunitar articole de bijuterie/giuvaergerie din aur, unele dintre acestea avand aplicate si diamante/briliante, safire sau rubine;

- organele de inspectie fiscala au constatat ca, in conformitate cu Notele explicative la nomenclatura combinata din Tariful Vamal Integrat Roman - TARIC - RO, aprobate prin Regulamentul CEE nr. 2658/87, produsele achizitionate se incadreaza din punct de vedere tarifar, la codul NC 7113 19 00, cod aditional X320, motiv pentru care societatea datoreaza acciza de 15% pentru anul 2008 si 10% pentru anul 2009.

De asemenea, prevederi similare se regasesc si in Regulamentul CEE nr. 1031/2008, in vigoare incepand cu data de 01.01.2009.

Referitor la produsele achizitionate, asa cum insasi societatea recunoaste, acestea se incadreaza la Sectiunea XIV, dupa cum urmeaza:

Capitolul 71 "Perle naturale sau de cultura, pietre pretioase sau semipretioase, metale pretioase, metale placate sau dublate cu metale pretioase si articole din aceste materiale, imitatii de bijuterii; monede"

71.13 "Articole de bijuterie sau de giuvaergerie si parti ale acestora, din metale pretioase sau din metale placate sau dublate cu metale pretioase"

71.13.19 - "Din alte metale pretioase chiar acoperite, placate sau dublate cu metale pretioase".

Conform Notelor de la capitolul 71:

"1. - Sub rezerva aplicării Notei 1 a) de la Sectiunea VI si a exceptiilor prevăzute mai jos, se clasifică în acest Capitol orice articol format în întregime sau partial :

a) din perle naturale sau de cultură, sau din pietre pretioase sau semipretioase naturale, artificiale sau reconstituite; sau

b) din metale pretioase sau din metalele placate sau dublate cu metale pretioase."

2.- a) **Pozitiile 71.13, 71.14 si 71.15 nu cuprind** articolele în care metalele pretioase sau metalele placate sau dublate cu metale pretioase **nu sunt decât simple accesorii sau garnituri** de minimă importantă (de exemplu initiale, monograme, verigi, borduri); paragraful b) al Notei 1 precedente nu vizează articolele de acest fel.

4.- a) **Prin expresia metale pretioase se înțelege argintul, aurul si platina;**

5.- În sensul acestui Capitol sunt considerate ca aliaje din metale pretioase, aliajele (inclusiv amestecurile sinterizate si compusii intermetalici) care contin unul sau mai multe metale pretioase, cu conditia ca greutatea fiecărui metal pretios sau a unuia din metalele pretioase, să fie de minimum 2% din cea a aliajului.

9.- În sensul pozitiei 71.13, prin expresia **articole de bijuterie** se înțelege:

a) obiectele mici de podoabă (de exemplu inele, brățări, coliere, brose, cercei, lanturi de ceas, brelocuri, pandantive, ace de cravată, butoni de mansetă, medalii sau insigne);

b) articolele de uz personal, destinate să fie purtate în buzunar, în poșetă sau asupra persoanei (porttigarete, tabachere, bomboniere si pudriere etc.).

În sensul aceleiasi pozitii, **prin expresia articole de giuvaergerie se înțelege articolele de bijuterie** din metale pretioase sau din metale placate sau dublate cu metale pretioase, care au perle naturale, de cultură sau imitatii de perle, pietre

pretioase sau semipretioase naturale, artificiale sau reconstituite sau chiar părți din baga, sîdef, fildes, chihlimbar natural sau reconstituit, agat sau coral."

De asemenea, potrivit Notelor explicative la poziția 71.13"

"Poziția cuprinde articolele de bijuterie și de giuvaergerie confecționate în întregime sau parțial din metale pretioase sau din metale placate sau dublate cu metale pretioase (vezi Nota 9 a Capitolului), adică articolele care aparțin următoarelor grupe:

A) Obiecte mici utilizate ca podoabe, cum sunt inelele, brățările, colierele, brosele, cerceii, lăntisoarele, lanturile pentru ceas, brelocurile, pandantivele, acele și agrafele pentru cravate, butonii (de mansetă, de plastroane etc.), crucile și medalioanele religioase, crucile și medaliile ordinelor, insignele, ornamentele pentru pălării (ace, bucle, inele etc.) ornamentele pentru posete, ornamentele și inelele pentru încălțăminte, pentru curele etc., pieptenii, bentitele și diademele.

B) Articole de uz personal, de buzunar sau de poșetă, cum sunt porttigaretele, tocurile pentru ochelari, tabacherele, bombonierele, pudrierele, cutiile pentru farduri, pieptenii, posete din zale, mătâniile, inelele pentru chei etc.

Pentru a se clasifica aici, **aceste articole trebuie să fie în întregime din metale pretioase ori placate sau dublate cu metale pretioase** (inclusiv metalele comune încrustate cu metale pretioase) **sau parțial din astfel de metale**, sub rezerva că în acest ultim caz să nu reprezinte simple garnituri sau accesorii de minimă importanță (de exemplu un toc de țigarete din metal obișnuit care nu are decât o monogramă din aur sau argint se clasifică la poziția proprie articolului din metalul de bază). **Aceleiași condiții sunt valabile și pentru bijuterii, care pot avea și perle (naturale, de cultură sau imitații), pietre pretioase sau semipretioase, naturale, artificiale sau reconstituite, sau pot avea părți din scoici, sîdef, chihlimbar (natural sau reconstituit) jad, coral.**

Denumirea de giuvaergerie se aplică numai articolelor de bijuterie combinate cu aceste diverse materiale.

Poziția cuprinde de asemenea, ebosele și articolele incomplete, precum și părțile ce pot fi recunoscute ca atare, drept articole de bijuterie sau articole de giuvaergerie, ca motive decorative pentru inele sau brose sau anumite ornamente, în întregime din metale pretioase sau placate sau dublate cu metale pretioase ori parțial din aceste materiale, sub rezerva că în acest caz, să nu reprezinte simple garnituri sau accesorii de minimă importanță"

Având în vedere cele mai sus arătate, rezulta că, în poziția 71.13 sunt cuprinse articolele de bijuterie și de giuvaergerie confecționate în întregime sau parțial din metale pretioase sau din metale placate sau dublate cu metale pretioase, în sensul Notelor explicative, prin expresia "metale pretioase" înțelegându-se **aur, argint și platina.**

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatarii referitoare la faptul că produsele achiziționate reprezintă articole de giuvaergerie și nu articole de bijuterie, întrucât Notele explicative stipulează expres faptul că **articolele de giuvaergerie sunt tot articole de bijuterie având în compoziție aur, argint sau platina.**

Prin urmare, articolele de giuvaergerie fac parte din categoria articolelor de bijuterie și, spre deosebire de celelalte articole de bijuterie, au niste aplicații

reprezentand perle (naturale, de cultură sau imitatii), pietre pretioase sau semipretioase, naturale, artificiale sau reconstituite sau părți din scoici, sidex, chihlimbar (natural sau reconstituit) jad, coral.

Cu privire la Codul de marfa **7113190000**: exista doua coduri aditionale:

- accize - 15% (10%) - X320 - "Bijuterii de **aur** sau **platina**, cu exceptia verighetelor";
- accize - NIHIL - X999 - "**Altele**".

In ceea ce priveste incadrarea la codul aditional X320, acciza 15% (10%), in notele explicative, se face referire la **notiunea generala de "bijuterii"**, neprecizandu-se expres excluderea de la acest cod a articolelor de bijuterie combinate cu diversele materiale mai sus mentionate (denumite articole de giuvaergerie). Dupa cum se poate observa, legiuitorul a prevazut expres **numai** faptul ca verighetetele sunt exceptate de la incadrarea la acest cod.

Prin urmare, contrar sustinerilor contestatarei, spre deosebire de codul aditional X320, la codul aditional X999 se pot incadra **decat bijuteriile, inclusiv articolele de giuvaergerie, care sunt confectionate din alte metale pretioase decat aurul si platina.**

Din analiza facturilor fiscale anexate in copie la dosarul cauzei, rezulta ca societatea a achizitionat din comunitate numai articole de bijuterie (giuvaergerie) care au in compozitia lor, drept metale pretioase, **numai aurul**, unele dintre acestea avand aplicate si diamante/briante, safire sau rubine.

Intrucat produsele achizitionate nu reprezinta bijuterii (articole de giuvaergerie) confectionate **din alte metale pretioase decat decat aurul si platina**, rezulta ca, in mod corect, DMBAOV le-a reincadrat la codul NC 7113 19 00, cod aditional X320, acciza 15% (10%) si a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit suplimentar de plata accize pentru alte produse in suma de x lei.

3.2 Referitor la majorarile de intarziere in suma de x lei aferente accizelor pentru alte produse:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale a stabilit corect suplimentar de plata majorari de intarziere in suma de x lei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, in conditiile in care la punctul 3.1 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand accizele pentru alte produse.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale a stabilit in sarcina contribuabilei majorari de intarziere aferente accizelor pentru alte produse in suma totala de x lei.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 alin. 1 si art. 120 alin. 1 si 2 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

"**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, **se datorează după acest termen majorări de întârziere.**"

"**Art. 120** - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, **majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.**"

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că pentru neachitarea la scadența a obligatiilor de plată se datorează după acest termen majorări de întârziere. În cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA, individualizată prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente accizelor pentru alte produse în sarcina contestatarii reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatarii a fost reținut debitul de natură accizelor pentru alte produse în suma de x lei, rezulta că **SC X SRL** datorează și suma de lei cu titlu de majorări de întârziere aferente accizelor pentru alte produse, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

3.3. Referitor la solicitarea societății privind suspendarea executării obligației de plată datorată în suma de x lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x:

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P.-M.B. se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care suspendarea executării actului administrativ fiscal nu intra în competența sa materială de soluționare.

In fapt, prin contestația societății vizează și suspendarea executării obligației de plată datorată în suma de x lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x.

In drept, prevederile art. 215 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"(1) **Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.**

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. **Instanța**

competență poate suspenda executarea, dacă se depune o cautiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de până la 2.000 lei."

Totodata, dispozitiile art. 14 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ stipuleaza:

"**Art. 14.** - (1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în conditiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, **persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond.** În cazul în care persoana vătămată nu introduce actiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept si fără nicio formalitate.

(2) **Instanța soluționează cererea de suspendare**, de urgentă si cu precădere, cu citarea părților."

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, solicitarea societatii de suspendare a executarii actului atacat intra sub incidenta prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

Prin urmare, contestatia formulata de **SC X SRL** va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 207 lit. f, art. 208 alin. 2 si 7, art. 209 alin. 1 si 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Notele explicative la nomenclatura combinata din Tarifal Vamal Integrat Roman - TARIC - RO, art. 14 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 554/2004, art. 119 alin. 1, art. 120 alin. 1 si 2, art. 215 alin. (1) si alin. (2) si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Directia Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de **x lei**, reprezentand accize pentru alte produse in suma de **x lei** si majorari de intarziere in suma de **x lei**.

2. Respinge ca inadmisibila solicitarea **SC X SRL** cu privire la suspendarea executarii obligatiei de plata datorata in suma de x lei stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.