



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. 473 / 2012

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X. ROMANIA S.R.L. înregistrată la Agenția Națională de
Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor cu nr.
907.189 din 11.05.2009 și reînregistrată sub nr.**907772 din 16.11.2012**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală juridică prin adresa nr..X./01.11.2012 înregistrată sub nr.907772/16.11.2012 cu privire la Sentința civilă nr..X./05.10.2010 pronunțată de Curtea de Apel .X. în dosarul nr..X./2/2009, irevocabilă prin Decizia civilă nr..X./24.01.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de contencios administrativ și fiscal, prin care a anulat Decizia nr..X./03.07.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor și a obligat Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor să analizeze pe fond contestația formulată de reclamanta **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.** împotriva Procesului Verbal nr..X./10.04.2009 întocmit de Direcția Municipiului .X. pentru accize și operațiuni vamale.

Prin Decizia nr..X./03.07.2009 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor s-a dispus respingerea contestației formulată de **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.** împotriva Procesului Verbal nr..X./10.04.2009 întocmit de Direcția Municipiului .X. pentru accize și operațiuni vamale ca prematur formulată întrucât în cauză nu s-a emis decizie de impunere sau un alt act asimilat deciziei de impunere.

Totodată, având în vedere dispozițiile pct.14.1 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: „*Contestațiile formulate de contribuabilii care sunt încadrați în categoria marilor contribuabili și care ulterior depunerii contestației nu mai îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru marii contribuabili vor fi soluționate de organul de soluționare competent la data depunerii contestației.*”, Direcția generală de soluționare a contestațiilor este legal investită să soluționeze pe fond contestația formulată de **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.**

I. Prin contestația formulată, societatea susține că în baza art.210 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.31 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare este îndreptățită la restituirea accizelor pentru produsele livrate sau exportate.

În acest sens, societatea arată că a achiziționat de pe piața externă, de la furnizorul .X. .X. AG Export, produsul .X. (încadrat la codul tarifar 21011100). Celelalte materii prime utilizate în procesul de prelucrare pentru obținerea produsului final sunt .X. și zahăr care sunt achiziționate de asemenea de la furnizori externi. Dozarea materiilor prime are loc conform unui document intern de procesare, cele trei ingrediente fiind amestecate prin utilizarea unui mixer special. Transportul și dozarea produsului se realizează automat la mașinile de ambalare ce produc pliculețe gata sigilate și inscripționate. Noul produs obținut .X. 3 în 1 este ambalat în folie sub formă de pliculețe. Așa cum este înscris și în declarațiile vamale de export, încadrarea tarifară a produsului finit (21011282) este diferită de încadrarea tarifară a materiei prime achiziționate ceea ce susține faptul că nu este vorba despre un simplu proces de export al materiei prime achiziționate sub forma .X..

Societatea arată că materia primă este supusă unor operațiuni proprii de prelucrare invocând definiția verbului „*a prelucra*” din Dicționarul explicativ al limbii române precum și precizările din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare care la pct.15 indice 1 alin.(1) prevăd că în sensul art.133 alin.(2) lit.h) pct.2 din Codul fiscal lucrările efectuate asupra bunurilor mobile corporale cuprind toate operațiunile umane și mecanice efectuate, altele decât cele de natură intelectuală sau științifică, respectiv servicii ce constau între altele în procesarea, prelucrarea, repararea bunurilor mobile corporale.

Totodată, referitor la noțiunea de “prelucrare”, societatea invocă art.38 din Regulamentul Vamal Comunitar nr.2454/1993.

Societatea concluzionează că prin interpretarea dată de organele de control vamal expresiei “*operațiuni proprii de prelucrare*” respectiv că aceasta nu include procesul tehnologic efectuat de .X. pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 se încalcă principiul de drept “*unde legea nu distinge nici noi nu avem dreptul să o facem*” precum și unul dintre principiile fundamentale ale impozitelor indirecte, respectiv acciza se plătește acolo unde se consumă produsul accizabil, arătând că în speță produsul finit care înglobează cafeaua ce a fost supusă accizei în România nu a fost consumat în România, astfel că prin urmare acciza ar trebui rambursată pentru a evita dubla impozitare atât în România cât și în țara în care produsul se consumă.

În final, societatea solicită restituirea sumei totale de .X. lei reprezentând contravaloare accizelor achitate aferente cantităților de cafea

solubilă utilizată în perioada martie 2008 – ianuarie 2009 pentru obținerea produsului .X. 3 în 1, exportat sau livrat în alt stat membru.

II. Prin Procesul verbal nr..X./10.04.2009 întocmit de reprezentanții Direcției Municipiului .X. pentru accize și operațiuni vamale urmare cererilor de restituire a accizelor depuse de **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.** pentru perioada martie 2008 – ianuarie 2009 s-a constatat că societatea a efectuat achiziții intracomunitare de cafea solubilă care a fost utilizată pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 realizat printr-un proces de amestecare a cafelei solubile cu alte ingrediente, produs ce este exportat sau livrat în comunitate.

Organele de control vamal au stabilit pe baza documentelor puse la dispoziție de către societate că sortimentele de cafea achiziționate nu au suportat operațiuni proprii de prelucrare în sensul prevederilor art.210 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare și ale pct.31 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare astfel încât societatea nu are dreptul la restituirea accizelor în sumă de .X. lei aferente cantităților de cafea solubilă utilizată pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 exportat sau livrat în alt stat membru.

În consecință, cererile de restituire a accizelor aferente perioadei martie 2008 – ianuarie 2009 pentru suma totală de .X. lei au fost respinse în totalitate.

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 organele de control vamal, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare poate beneficia de restituirea accizelor aferente cafelei solubilă utilizată pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 exportat sau livrat în alt stat membru în condițiile în care materia primă nu a fost supusă unor operațiuni proprii de prelucrare.

În fapt, prin cererile de restituire a accizelor aferente perioadei martie 2008 – ianuarie 2009 **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.** a solicitat restituirea sumei de .X. lei reprezentând accize aferente cantităților de cafea solubilă utilizată pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 exportat sau livrat în alt stat membru.

În urma controlului, organele de control vamal au stabilit pe baza documentelor puse la dispoziție de către societate că sortimentele de cafea achiziționate nu au suportat operațiuni proprii de prelucrare în sensul prevederilor art.210 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare și ale pct.31 alin.(1) din Normele metodologice de

aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare astfel încât societatea nu are dreptul la restituirea accizelor în sumă de .X. lei aferente cantităților de cafea solubilă utilizată pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 exportat sau livrat în alt stat membru.

În drept, art.210 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare prevede:

„Operatorii economici care exportă sau care livrează într-un alt stat membru sortimente de cafea obținute din operațiuni proprii de prelucrare a cafelei achiziționate direct de către aceștia din alte state membre sau din import pot solicita autorităților fiscale competente, pe bază de documente justificative, restituirea accizelor virate la bugetul de stat, aferente cantităților de cafea utilizate ca materie primă pentru cafeaua exportată sau livrată în alt stat membru. Beneficiază de regimul de restituire a accizelor virate bugetului de stat și operatorii economici, pentru cantitățile de cafea achiziționate direct de către aceștia dintr-un stat membru sau din import și returnate furnizorilor”.

De asemenea, pct.31.(1) și (2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“ (1)Operatorii economici care exportă sau care livrează într-un alt stat membru sortimente de cafea obținute din operațiuni proprii de prelucrare a cafelei achiziționate direct de către aceștia din alte state membre sau din import pot solicita la cerere restituirea accizelor.

(2) De asemenea, beneficiază la cerere de regimul de restituire și operatorii economici care achiziționează direct dintr-un alt stat membru sau din import produse de natura celor prevăzute la [art. 207](#) lit. d) - j) din Codul fiscal și care sunt exportate sau sunt livrate în alt stat membru fără a suporta vreo modificare”.

Din interpretarea dispozițiilor normative anterior explicitate reiese că legiuitorul a instituit dreptul operatorilor economici la restituirea accizelor aferente cafelei supusă unor operațiuni proprii de prelucrare în vederea obținerii de sortimente de cafea exportate sau livrate în alt stat membru.

În speță, organul de soluționare este investit să se pronunțe dacă operațiunile desfășurate de contestatoare asupra cafelei importate reprezintă „*operațiuni proprii de prelucrare*” în sensul dispozițiilor normative anterior explicitate.

Pe baza documentelor depuse la dosar reiese că operațiunile constând în amestecarea cafelei solubile cu alte ingrediente, dozarea și ambalarea produsului nu constituie operațiuni de „prelucrare” astfel cum cere legiuitorul

pentru acordarea dreptului de restituire. Societatea contestatoare, în urma operațiunilor efectuate asupra materiei prime nu a transformat cafeaua solubilă într-un produs „prelucrat”, amestecarea, dozarea și ambalarea neputând fi asimilate „prelucrării”.

Scopul avut în vedere de legiuitor la edictarea normei cuprinsă în art.210 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare a fost acela de a institui dreptul de restituire al accizelor pentru acea cafea supusă unor operațiuni proprii de prelucrare. Acolo unde legiuitorul a dorit acordarea scutirii pentru acele produse achiziționate dintr-un stat membru sau din import și exportate sau livrate în alt stat membru, fără a suporta vreo prelucrare sau chiar modificare a precizat expres acest lucru, în acest sens fiind dispozițiile pct.31 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, însă această scutire se acordă numai pentru anumite produse expres prevăzute în conținutul actului normativ, produse între care nu se regăsește și cafeaua.

Astfel, pretenția societății de a-i fi restituite accizele aferente cantităților de cafea solubilă utilizată pentru obținerea produsului .X. 3 în 1 exportat sau livrat în alt stat membru este nefondată atât timp cât societatea contestatoare nu a efectuat operațiuni de prelucrare asupra materiei prime ci numai operațiuni de amestecare, dozare și ambalare.

Invocarea de către societate a încadrărilor tarifare pentru materia primă și respectiv pentru produsul ambalat destinat comercializării precum și a prevederilor art.38 din Regulamentul Vamal Comunitar nr.2454/1993 referitoare la caracterul original al mărfurilor nu este de natură să determine soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care așa cum s-a reținut anterior sediul materiei se regăsește la art.210 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare și ale pct.31 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, iar operațiunile constând în amestecarea, dozarea și ambalarea produselor achiziționate nu pot fi asimilate „prelucrării” prevăzută expres ca o condiție pentru restituirea accizelor.

Având în vedere cele de mai sus, în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) 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 care prevede: *“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 neîntemeiată

contestația formulată de **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.** împotriva procesului verbal nr..X./10.04.2009 întocmit de Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale privitor la suma totală contestată de **.X. lei** reprezentând accize respinse la restituire.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și ale 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 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, se:

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. ROMANIA S.R.L.** împotriva procesului verbal nr..X./10.04.2009 întocmit de Direcția Municipiului .X. pentru accize și operațiuni vamale privitor la suma totală contestată de **.X. lei** reprezentând accize respinse la restituire.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,

X