



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , .X., CP 050741
Tel : + 021 319 97 54
Fax : + 021 336 85 48
Email:Contestatii.ANAF@anaf.ro

DECIZIA NR.17/2017

privind soluționarea contestației formulate de .X. SA
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.A_SLP 2281/2282/15.12.2016

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa nr.SSC .X./13.12.2016, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 2281/15.12.2016 și nr.A-SLP 2282/15.12.2016 asupra contestațiilor formulate de .X. SA, cu sediul social în clădirea .X., .X., CUI .X., înregistrată la ORC sub nr..X./1997, împotriva *Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constată diferențe de accize în cazul mișcării produselor accizabile în regim suspensiv de accize sau în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016*, (denumite în continuare Decizii de impunere), emise de Direcția Regională Vamală .X. – Biroul Vamal .X., urmare a Proceselor verbale de control nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./29.08.2016.

Contestațiile nr.CVV .X./30.09.2016 și nr.CVV .X./07.10.2016 au fost formulate de reprezentantul legal .X., conform procurei înregistrate la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP X/16.01.2017, anexată în duplicat la dosarul contestației.

- .X. SA contestă Deciziile de impunere pentru suma totală de .X. lei, reprezentând :
- .X. lei accize pentru motorină, stabilite prin Decizia de impunere nr.CVV .X./26.08.2016;
 - X lei accize pentru motorină, stabilite prin Decizia de impunere nr.CVV .X./26.08.2016.

Având în vedere Nota nr.A_ASPLP .X./22.11.2016 aprobată de Cabinet Președinte ANAF, în temeiul art. 4 alin. (1) din OPANAF nr.3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, a fost delegată Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor competența de soluționare a contestațiilor formulate de .X. SA împotriva Deciziilor de nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016, emise de Direcția Regională Vamală .X. – Biroul Vamal .X..

În raport de data comunicării actelor administrative fiscale, respectiv:

- la data de 29.08.2016, prin remitere directă, potrivit mențiunii olografe a reprezentantului societății pe decizia nr.CVV .X./26.08.2016, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de 30.09.2016, fiind

înregistrată sub nr.CVV .X. potrivit ștampilei Serviciului Registratură din cadrul Direcției Regionale Vamale .X. – Biroul Vamal .X. aplicată pe originalul contestației;

- la data de 31.08.2016, prin remitere directă, potrivit mențiunii olografe a reprezentantului societății pe decizia nr.CVV .X./26.08.2016, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de 07.10.2016, fiind înregistrată sub nr.CVV .X. potrivit ștampilei Serviciului Registratură din cadrul Direcției Regionale Vamale .X. – Biroul Vamal .X. aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin. 7 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 9.5 din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală *„în situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”*, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestațiile formulate de .X. SA.

1. Prin contestațiile formulate împotriva Deciziilor de impunere nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016 emise de organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale .X. – Biroul Vamal .X., în baza Proceselor verbale nr.CVV .X./26.08.2016 și nr. CVV.X./29.08.2016, societatea susține următoarele:

S-au efectuat expediții în regim suspensiv de la plata accizelor, din antrepozitul fiscal de producție propriu din Comuna .X., cod accize .X., către antrepozitul fiscal propriu din Comuna .X., cod accize .X., pentru cantitățile de:

- .X. tone de motorină, cu denumirea de Standard Diesel,
- .X. tone de motorină, cu denumirea de Standard Diesel, fiind întocmite documente de livrare, respectiv aviz de însoțire, document administrativ electronic, notă de greutate, raport de inspecție, declarație de conformitate, scrisoare de trăsură, pentru care s-a utilizat aplicația informatică EMCS Mișcări.

Reprezentanții Biroului Vamal .X. au efectuat un control la destinație a produselor accizabile la antrepozitul fiscal de depozitare din Comuna Isalnita, respectiv s-a efectuat un control documentar prin verificarea concordanțelor datelor din e-DA și documentele însoțitoare pentru cele X transporturi efectuate, pentru care s-au emis Procesele verbale nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./29.08.2016 prin care s-au constatat următoarele:

1. CVV .X./26.08.2016 - la cântărirea în plin a vagonului nu s-au constatat diferențe în minus față de cantitatea înscrisă în documentele de expediție, conform notei de cântărire din data de 25.08.2016. După cântărirea în gol și efectuarea recepției, a rezultat o diferență în minus de .X. litri de motorină conform *„Notei de recepție și constatare diferențe”*, respectiv raportul de primire întocmit în aplicația EMCS Mișcări,

2. CVV .X./29.08.2016 - la cântărirea în plin a vagonului nu s-au constatat diferențe în minus față de cantitatea înscrisă în documentele de expediție, conform notei de cântărire din data de 26.08.2016. După cântărirea în gol și efectuarea recepției, a rezultat o diferență în minus de X litri de motorină conform *„Notei de recepție și constatare diferențe”*, respectiv raportul de primire întocmit în aplicația EMCS Mișcări.

.X. SA susține că deciziile de impunere emise de Biroul Vamal .X., sunt neîntemeiate și nelegale, întrucât:

- procesele verbale de control și deciziile de impunere au fost emise fără a fi corelate cu prevederile legale referitoare la diferențele intervenite pe parcursul transportului național/intra-comunitar al produselor accizabile în regim suspensiv de la plata accizelor, respectiv art.339, art.340 alin.1 lit.a), art.412 alin.1, alin.2, alin.3 și alin.8 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.134 alin.1-alin.5 din HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Astfel, contestatara susține că organele vamale nu au avut în vedere prevederile pct.3 – subsecțiunea a 3-a “*Plătitori de accize*” din HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, respectiv au fost emise deciziile de impunere fără a efectua verificări și fără a prezenta dovezile menționate la subsecțiunea a 3-a din Normele metodologice, în scopul obținerii dovezilor conform cărora neregula nu s-a produs la expeditor sau pe parcursul deplasării și determinarea “*persoanei plătitoare de accize*”.

De asemenea, contestatara precizează că:

- aliniatele pct.3 din Secțiunea a 3-a „*Plătitori de accize*” nu sunt menționate ca temei de drept al deciziilor de impunere;

- în deciziile de impunere și în procesele verbale de control, organele vamale nu au stabilit natura pierderilor și regimul de admitere, fiind înscris doar că se „*apreciază ca pierdere cantitățile (...) și nu le admite ca neimpozabile*”, și cu titlu exemplificativ se prezintă o situație similară când Biroul Vamal .X. a efectuat verificările cerute de lege.

- în mod eronat Biroul Vamal .X. a emis deciziile de impunere fără a lua în considerare natura pierderilor și regimul de admitere din perspectiva toleranțelor aparatelor de măsură, conform art.412 alin.9 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește solicitarea Biroului Vamal .X., de a se plăti accizele într-un cont bugetar reprezentând accize, deschis pe codul fiscal al Biroului Vamal .X., contestatara precizează că această măsură este eronată, întrucât aceasta este înregistrată ca plătitor de accize la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, având deschise conturi bugetare de accize la Trezoreria Municipiului .X., în condițiile în care .X. SA este înregistrat în calitate de mare contribuabil. Totodată contestatara invocă în susținere art.344 alin.1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și anexa 9c a Ordinului nr.501/2016 privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămilelor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămilelor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile.

Astfel, contestatara consideră nejustificate și fără temei legal emiterea Deciziilor de impunere nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016 emise de organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale .X. – Biroul Vamal .X., în baza Proceselor verbale nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./29.08.2016.

II. Prin Deciziile de impunere nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016, au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Proceselor verbale nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./29.08.2016, astfel:

1. În data de 25.08.2016, la recepția produselor accizabile primite în regim suspensiv de accize, antrepozitul fiscal .X. SA din comuna .X., .X., jud .X., a închis, în aplicația EMCS-RO Mișcări, cu concluzia generală a primirii „*primire acceptată dar nesatisfăcătoare*”, e-DA nr..X. din 19.08.2016 cu o diferență în minus de .X. litri motorină standard, pentru care Biroul Vamal .X. apreciază ca fiind pierdere, fapt pentru care le consideră ca fiind impozabile.

2. În data de 26.08.2016, la recepția produselor accizabile primite în regim suspensiv de accize, antrepozitul fiscal .X. SA din comuna .X., .X., jud .X., a închis, în aplicația EMCS-RO Mișcări, cu concluzia generală a primirii „*primire acceptată dar nesatisfăcătoare*”, e-DA nr..X. din 20.08.2016 cu o diferență în minus de X litri motorină standard, pentru care Biroul Vamal .X. apreciază ca fiind pierdere, fapt pentru care le consideră ca fiind impozabile.

Conform pct.5 alin.1 lit.g din HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, s-a calculat acciza datorată, respectiv:

- prin Decizia de impunere nr.CVV .X./26.08.2016, s-a stabilit suplimentar suma .X. lei, reprezentând accize pentru motorină,
- prin Decizia de impunere nr.CVV .X./26.08.2016, s-a stabilit suplimentar suma X lei, reprezentând accize pentru benzina fără plumb.

Totodată, acciza devine exigibilă conform prevederile art.341 alin.1 și art.412 alin.1, alin.2, alin.8 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.134 alin.1-alin.5 din HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, iar plata acesteia se va face în contul bugetar .X.CIF4332134.

III. Luând în considerare constatările organelor vamale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă contestatara datorează accize pentru diferențele cantitative în minus de X litri motorină standard în condițiile în care această cantitate a fost constatată lipsă la recepție, în aplicația EMCS-RO Mișcări, iar antrepozitarul autorizat primitor nu a demonstrat că sunt îndeplinite cumulativ cele două condiții prevăzute de legiuitor pentru ca plata accizelor să fie datorată de expeditor/ transportator, după caz.

În fapt, organele vamale au efectuat controlul documentar pentru deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize, însoțite de e-DA-uri, care a avut loc între două antrepozite fiscale ale aceluiași antrepozitar autorizat, respectiv expeditor .X. SA, cod acciză .X., cu locul expedierii .X. SA .X. și destinatar .X. SA, cod acciză .X., cu locul livrării SC .X. SA .X., întrucât s-a constatat un risc al mișcărilor din aplicația EMCS-RO-Riscuri.

Astfel, organele vamale din cadrul Biroului vamal .X. au emis următoarele decizii de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constată diferențe de accize în cazul mișcării produselor accizabile în regim suspensiv de accize sau în situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă:

- Decizia de impunere nr.CVV.X./26.08.2016, în baza căreia s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând accize pentru motorină în suma de .X. lei, pentru antrepozitarul autorizat .X. SA, aferente diferențelor constatate la recepția produselor accizabile - minus X litri (X kg) motorină, cantitate pe care B.V. .X. o apreciază ca pierdere și nu o admite ca neimpozabilă;

- Decizia de impunere nr.CVV.X./26.08.2016, în baza căreia s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând accize pentru motorină în suma de X lei, pentru antrepozitarul autorizat .X. SA, aferente diferențelor constatate la recepția produselor accizabile - minus X litri (X kg) motorină, cantitate pe care B.V. .X. o apreciază ca pierdere și nu o admite ca neimpozabilă.

În drept, dispozițiile art.401 alin.2 lit.a) pct.1 și alin.7 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

“(2) Produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize pe teritoriul Uniunii Europene, inclusiv dacă produsele sunt deplasate via o țară terță sau un teritoriu terț:

a) de la un antrepozit fiscal la:

1. un alt antrepozit fiscal;(…)

(7) Deplasarea în regim suspensiv de accize a produselor accizabile se încheie:

1. în cazurile prevăzute la alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 și 4 și lit. b), în momentul în care destinatarul a recepționat produsele accizabile (...).”

Eliberarea pentru consum este reglementată de prevederile art.340 alin.(1) lit.a), alin.10 și alin.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) În înțelesul prezentului capitol, eliberarea pentru consum reprezintă:

a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize; (...)

*(10) *) Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize, inclusiv dintr-o cauză ce ține de natura produselor sau ca urmare a unui caz fortuit ori de forță majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritatea competentă, nu este considerată eliberare pentru consum.*

(11) În sensul prezentului capitol, produsele sunt considerate distruse total sau pierdute iremediabil atunci când devin inutilizabile ca produse accizabile. Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile trebuie dovedită autorității competente.”

Potrivit prevederilor art.412 alin.(1), alin.2 și alin.8 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Atunci când s-a produs o neregulă în cursul unei deplasări de produse accizabile în regim suspensiv de accize care a dus la eliberarea pentru consum a acestora în conformitate cu art.340 alin. (1) lit. a), se consideră că eliberarea pentru consum are loc în statul membru în care s-a produs neregula.

(2) În cazul în care, pe parcursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, a fost depistată o neregulă care a dus la eliberarea pentru consum a acestora în conformitate cu art.340 alin.(1) lit.a) și nu este posibil să se determine unde s-a produs neregula, se consideră că aceasta s-a produs în statul membru și la momentul în care aceasta a fost depistată.(…)

(4) Când produsele accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize nu au ajuns la destinație și pe parcursul deplasării nu a fost constatată nicio neregulă care să fie considerată eliberare pentru consum potrivit art. 340 alin. (1) lit. a), se consideră că neregula s-a produs în statul membru de expediție și în momentul expedierii produselor accizabile.

(8) În sensul prezentului articol, neregulă înseamnă o situație apărută în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, diferită de aceea prevăzută la art. 340 alin. (10) și (11), din cauza căreia o deplasare sau un segment dintr-o deplasare a unor produse accizabile nu s-a încheiat conform art.401 alin.(7).”

Incidente speței sunt și prevederile art. 341 alin. (1), lit. a), art. 348 alin. (1) și (2) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 341

„Persoana plătitoare de accize care au devenit exigibile este:

a) în ceea ce privește ieșirea de produse accizabile dintr-un regim suspensiv de accize, astfel cum este prevăzut la art. 340 alin. (1) lit. a):

1. antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau orice altă persoană care eliberează produsele accizabile din regimul suspensiv de accize ori pe seama căreia se efectuează această eliberare, iar, în cazul ieșirii neregulamentare din antrepozitul fiscal, orice altă persoană care a participat la această ieșire;

2. în cazul unei nereguli în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, astfel cum este definită la art. 412 alin. (1), (2) și (4): antrepozitarul autorizat, expeditorul înregistrat sau orice altă persoană care a garantat plata accizelor în conformitate cu art. 348 alin. (1) și (2), precum și orice persoană care a participat la ieșirea neregulamentară și care avea cunoștință sau care ar fi trebuit să aibă cunoștință în mod normal de caracterul neregulamentar al acestei ieșiri”.

ART. 348

„Garanții

(1) Antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat și importatorul autorizat au obligația depunerii la autoritatea competentă a unei garanții, la nivelul stabilit conform prevederilor din normele metodologice, care să asigure plata accizelor ce pot deveni exigibile.

(2) În situația în care antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat sau importatorul autorizat înregistrează obligații fiscale restante administrate de A.N.A.F. cu mai mult de 30 de zile față de termenul legal de plată, garanția se extinde și asupra acestor obligații de drept și fără nicio altă formalitate.”

Totodată, dispozițiile pct.134 alin.(1), alin.(2), alin.(3), alin.(4) și alin.(5) din H.G nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

“134. (1) În aplicarea art. 412 din Codul fiscal, în cazul pierderilor intervenite pe parcursul transportului intracomunitar al produselor accizabile în regim suspensiv de accize, la sosirea produselor în România, pe baza documentelor justificative prezentate de persoana care a efectuat recepția produselor accizabile, autoritatea vamală teritorială stabilește natura pierderilor și regimul de admitere a acestora.

(2) În aplicarea art. 412 alin. (8) din Codul fiscal, prin neregulă se înțelege pierderile sau distrugerile care intervin în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, diferite de cele prevăzute la pct. 2 alin. (1) lit. a) și b), care au drept consecință încheierea cu lipsuri sau neîncheierea deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor conform art. 401 alin. (7) din Codul fiscal.

(3) Pentru pierderile, altele decât cele admise de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabile în România potrivit pct. 2 alin. (1) lit. a) și b), se datorează accize calculate pe baza nivelurilor accizelor în vigoare la momentul constatării acestora, cu respectarea prevederilor pct. 2 alin. (5) și (6).

(4) Prevederile alin. (1) - (3) se aplică în mod corespunzător și în cazul pierderilor de produse intervenite pe parcursul transportului național al produselor accizabile în regim suspensiv de accize.

(5) În toate situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabilă, accizele devin exigibile la data emiterii deciziei de impunere de către autoritatea vamală teritorială și se plătesc în termen de 5 zile de la această dată. Autoritatea vamală teritorială stabilește cuantumul accizelor datorate și emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală).*

Conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.501/2016 privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămirilor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămirilor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile

“ART. 1 - Direcția Generală a Vămirilor, direcțiile regionale vamale și birourile vamale întocmesc decizii de impunere pentru persoane fizice producătoare de țuică și rachuri din fructe și pentru persoanele juridice la care se constată diferențe de accize în cazul mișcării produselor accizabile în regim suspensiv de accize sau în situația în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă.”

Astfel, conform prevederilor legale menționate și din documentele aflate la dosarul cauzei organul de soluționare contestației reține că au fost efectuate o serie de livrări de produse accizabile în regim suspensiv de accize, produsele fiind deplasate de la antrepozitul fiscal de producție propriu din Comuna .X. către antrepozitul fiscal propriu de depozitare din Comuna .X.. În conformitate cu prevederile legale mai sus enunțate, produsele accizabile deplasate în regim suspensiv de accize de la un antrepozit fiscal la un alt antrepozit fiscal, se încheie în momentul în care destinatarul a recepționat produsele accizabile.

De asemenea, pe parcursul deplasării de la .X. până la .X., Biroului VamaL .X. nu i-au fost semnalate nereguli, iar sigiile comerciale aplicate la expediere au fost găsite intacte la primire, structurile vamale precizând că în aplicația informatică EMCS nu există rapoarte de eveniment înregistrate, din care să rezulte pierderile, așa cum se precizează în capitolul XII din O.P.A.N.A.F nr.1136/2014 pentru aprobarea instrucțiunilor de completare a documentului administrativ electronic (e-DA) utilizând aplicația EMCS-RO de control al mișcărilor cu produse accizabile în regim suspensiv de accize:

” CAPITOLUL XII

Evenimente și nereguli pe parcursul transportului

Pct.83. În cazul unor evenimente de tipul celor prevăzute la art. 206⁴¹ din Codul fiscal, care au loc în timpul transportului pe teritoriul național, transportatorul va anunța cel mai apropiat BV de locul evenimentului sau alte organe competente pentru semnalarea oricărui eveniment apărut pe parcursul transportului și care poate afecta îndeplinirea obligațiilor asumate de către antrepozitarul expeditor.

Pct.84. Atunci când sigiile au fost rupte independent de voința transportatorului, lucrătorul vamal desemnat de la BV va verifica mijlocul de transport și încărcătura. Dacă aceasta decide că operațiunea de transport a produselor în regim suspensiv de accize poate continua, va aplica noi sigilii.

Pct.85. Lucrătorul vamal desemnat pentru control va întocmi un raport de eveniment/raport de control, după caz. În cazul în care decide că operațiunea de transport al produselor accizabile în regim suspensiv de accize nu mai poate continua, înregistrează mesajul de întrerupere a mișcării, în termen de 24 de ore de la efectuarea controlului”.

Față de cele prezentate, se reține că la închiderea e-DA-ului, în aplicația EMCS-RO Mișcări, .X. SA Depozit .X. a întocmit „raport de primire” cu privire la neregulile constatate la

recepția produselor având concluzia generală „primire acceptată dar nesatisfăcătoare” și consemnând diferențele cantitative constatate minus la recepție, conform:

Decizie de impunere	Data expediere antrepozit fiscal de producție propriu Comuna . X.	Produse accizabile	Cantitate totală	Transport	Data recepției antrepozit fiscal de depozitare Comuna . X.	Vagon în neregulă	Document însoțitor e-DA	Diferențe constatate
								X

Având în vedere cele reținute și potrivit art. 341 alin.1 lit.a pct.2 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana plătitoare de accize care au devenit exigibile în cazul unor nereguli în cursul unei deplasări este antrepozitarul autorizat, deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize având loc între două antrepozite fiscale ale aceleiași antrepozitar autorizat, .X. SA, cod acciză .X., cu locul expedierii .X. SA .X. și destinatatar .X. SA, cod acciză .X., cu locul livrării .X. SA .X..

Referitor la natura pierderilor iremediabile dacă se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor sau în coeficienții maximi de pierderi specifice activităților de depozitare, manipulare, distribuție și transport, după caz, prevăzuți în studiile realizate de .X. în anul 2004 la solicitarea .X. SA, transmise Autorităților Naționale a Vămirilor – Direcția Autorizări în anul 2010 și Biroului Vamal .X. în data de 30.03.2015, organul de soluționare a contestațiilor reține că au luat în calcul de fiecare dată diferențele constatate între cantitățile înregistrate la expediere, respectiv la recepție care pot fi atribuite toleranțelor aparatelor de măsurare și care sunt în limitele claselor de precizie ale aparatelor, stabilite prin verificări metrologice legale.

În acest sens, structurile vamale au luat în calcul Procesele de recepție și constatare diferențe peste 0.2% nr..X./25.08.2016 și nr. .X./26.08.2016 întocmite de către antrepozitul fiscal .X. SA .X., societatea beneficiind de regimul de admitere din perspectiva toleranțelor aparatelor de măsură și a pierderilor specifice activității de depozitare, manipulare, distribuție și transport.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatarei că Biroul Vamal .X. a întocmit în mod eronat Deciziile de impunere nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016 fără să ia în considerare prevederile pct. 3 – Subsecțiunea a-3-a „ Plătitori de accize” din Normele de aplicare a Codului Fiscal și ar fi trebuit să efectueze verificările impuse de legislația în vigoare, în scopul obținerii dovezilor conform cărora neregula nu s-a produs la expeditor sau pe parcursul deplasării, întrucât conform prevederilor legale invocate, (...) *persoana plătitoare de accize este antrepozitarul autorizat primitor atunci când neregula a fost depistată la momentul recepției și dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:*

a) sunt aduse dovezi certificate de autoritatea vamală teritorială în a cărei rază de competență se află expeditorul, potrivit cărora neregula nu s-a produs la expeditor; și

b) nu există dovezi care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor” . Astfel, în momentul în care este depistată o neregulă

la recepționarea produselor accizabile, persoana plătitoare devine antrepozitarul autorizat primitor, cu excepția cazurilor în care acesta aduce dovezi certificate de autoritatea vamală teritorială în a cărei rază de competență se află expeditorul potrivit căroră neregula nu s-a produs la expeditor și că nu se poate dovedi de către antrepozitar că neregula s-a produs pe parcursul deplasării produselor accizabile, condiții ce trebuie îndeplinite cumulativ.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că pe parcursul deplasării de la Petro.X. până la .X., nu a fost semnalată Biroului Vamal .X. nici o neregulă, iar sigiliile comerciale aplicate la expediere au fost găsite intacte la primire. Astfel, întrucât neregula a fost constatată la recepție de primitor, decizia de impunere a fost întocmită în sarcina .X. SA.

Referitor la argumentul contestatarii privind situația similară *„în care nu au fost identificate erori sau posibilități de apariție a neregulilor, astfel încât nu a fost obligată la plata sumei reprezentând accize pentru cantitatea de X kg (X litri) de motorină nemarcată-standard, organul vamal apreciind că diferența în plus este neimpozabilă”* nu se poate reține în sensul că Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal se referă la situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, nu și la diferențele în plus constatate la recepție de primitor.

Având în vedere dispozițiile legale menționate precum și actele existente la dosar se reține că în mod legal structurile vamale au calculat în sarcina contestatarii accize motorină în sumă de .X. lei pentru lipsa constatată de X litri de către antrepozitul fiscal la recepție.

În ceea ce privește plata accizelor într-un cont bugetar deschis la Trezoreria Statului pe codul fiscal al Biroului Vamal .X., se reține că au fost respectate prevederile art. 2 alin. (1) din Ordinul nr.501/2016 al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției a Vămilelor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămilelor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile, care stipulează: *„Competența în stingerea prin plată a creanțelor fiscale reprezentând accize, stabilite de structurile vamale pentru persoane fizice producătoare de țuică și rachiiuri din fructe și pentru persoanele juridice la care se constată diferențe de accize în cazul mișcării produselor accizabile în regim suspensiv de accize sau în situația în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, prin titlurile de creanță prevăzute la art. 3 pct. 8 și 9, revin biroului vamal în a cărui rază teritorială a fost încheiată decizie de impunere”* și conform adresei nr.X./11.05.2016 a Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin care se dispune deschiderea la Trezoreria Statului pe codul de indentificare fiscală al fiecărui birou vamal, conturi pentru încasarea sumelor stabilite prin decizii de impunere stabilite prin O.P.A.N.A.F nr.501/2016.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, coroborat cu prevederile art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și cele ale pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziilor de impunere nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016 pentru suma de .X. lei, reprezentând accize pentru motorină.

Având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, precum și actele normative invocate, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestațiilor conexe formulate de .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr.CVV .X./26.08.2016 și nr.CVV .X./26.08.2016 emise de Direcția Regională Vamală .X. – Biroul Vamal .X., pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei accize pentru motorină, stabilite prin Decizia de impunere nr.CVV .X./26.08.2016;
- X lei accize pentru motorină, stabilite prin Decizia de impunere nr.CVV .X./26.08.2016.

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

DIRECTOR GENERAL,
X