



**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 54  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA NR.X /2013**

privind soluționarea contestațiilor depuse de  
**S.C. .X. S.R.L.** – în faliment,  
prin administrator judiciar SC .X., înregistrate la  
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
- Agenția Națională de Administrare Fiscală  
sub **nr.906165/28.01.2013 și nr.906267/19.02.2013**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./17.01.2013, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/28.01.2013 și de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr..X./13.02.2013, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/19.02.2013, asupra contestațiilor formulate de **S.C. .X. S.R.L. din .X.**, str. X nr.X A, județul .X., reprezentată prin lichidator judiciar SC .X. conform Sentinței nr..X./27.10.2011 a Tribunalului .X., aflată în copie la dosarul cauzei.

Contestațiile sunt formulate de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva sumei totale de **.X. lei**, astfel:

Contestația înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub **nr.X/28.01.2013** a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de .X. lei;**
- dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei;**

**-penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei.**

Contestația înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub **nr.X/19.02.2013** a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-MS .X./17.01.2013 de organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit în sarcina societății **.X. lei** reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei;**
- dobânzi aferente contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei.**

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data la care au fost comunicate Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 și nr.R-MS .X./17.01.2013, respectiv **28.11.2012 și 22.01.2013**, așa cum rezultă din ștampila societății aplicată pe adresele nr..X./23.11.2012, respectiv nr..X./21.01.2013, cu care au fost comunicate deciziile contestate și de data depunerii contestațiilor la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./28.12.2011 și respectiv la Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. sub nr..X./08.02.2013, conform ștampilei Serviciului registratură aplicată pe originalul contestațiilor.

Constantând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și având în vedere prevederile pct.9.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră *“În situația 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,*

*sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va 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 Contestărilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestațiile conexe formulate de **S.C. .X. S.R.L. din .X..**

**I. S.C. .X. S.R.L. contestă obligațiile de plată suplimentare stabilite în sarcina sa de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV X/22.11.2012 și prin Decizia de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-MS X/17.01.2013 de organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, precizând următoarele:**

Societatea precizează că organele fiscale au procedat la efectuarea unei noi inspecții fiscale, întrucât prin Decizia nr.X/31.05.2012 a Direcției Generale de Soluționare a Contestărilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală s-a dispus o nouă verificare pentru aceeași perioadă și pentru aceeași obligații bugetare ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță.

Urmare a verificării a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.R-BV X/22.11.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 prin care s-au stabilit în sarcina contestatoarei obligații suplimentare de plată reprezentând accize în sumă de .X. lei, dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Contestatoarea precizează că până la data de 30.04.2008 a înaintat documentația în vederea verificării și stabilirii clasificării pe poziții și coduri tarifare cu adresele nr..X./08.04.2008, nr..X./19.04.2008 și nr..X./30.04.2008, solicitări la care nu a primit nici un răspuns, în condițiile în care documentația a fost întocmită în conformitate cu prevederile art.27 din Ordinul Autorității Naționale a Vămirilor nr.356/11.02.2008.

Ulterior apariției Hotărârii Guvernului nr.1618/2008 și introducerii punctului 67 în Hotărârea Guvernului nr.44/2004 prin care s-a prorogată termenul de solicitare a clasificării tarifare pentru antrepozitarii autorizați pentru producția

de produse accizabile prevăzute la art.169-173 din Codul fiscal, societatea a depus până la termenul limită prevăzut de lege toată documentația solicitată.

Contestatoarea susține că la toată documentația transmisă nu a primit nici un răspuns concret sau o dispoziție unilaterală de autoritate până la data începerii inspecției fiscale.

Totodată, societatea precizează că organele fiscale nu au aplicat întocmai dispozițiile Deciziei nr.X/31.05.2012 și nu au ținut cont de punctul de vedere al Ministerului Finanțelor Publice exprimat prin adresa nr..X./14.05.2010 în sensul că în procesul de producție au fost respectate rețetele de fabricație din punct de vedere cantitativ și nu au intervenit modificări nici asupra rețetelor și nici a compoziției produselor finite prezentate la momentul autorizării.

De asemenea, contestatoarea menționează că organele fiscale nu au constatat că de la data primirii încadrărilor tarifare ar fi aplicat alt nivel de acciză decât cel stabilit conform clasificărilor tarifare comunicat de către Autoritatea Națională a Vămilor – Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal.

**S.C. .X. S.R.L.** afirmă că organele fiscale au calculat în mod eronat procentul de alcool etilic distilat în sensul că printr-un calcul sumar a cantității din rețete nu rezultă procentele menționate în Raportul de inspecție fiscală nr.R-BV X/22.11.2012 așa cum sunt prezentate și calculate în rețetele exemplificate în cuprinsul contestației.

În ceea ce privește conținutul de băutură fermentată sau vin, potrivit prevederilor legislative acestea pot avea un conținut de vin și/sau de băutură fermentată nedistilată diferit, propriu pentru fiecărui producător care poate fi de minim 10% până la 70%, societatea afirmă că organul fiscal a calculat eronat ponderea conținutului de alcool etilic distilat și acest calcul ar determina schimbarea clasificării tarifare de la subpoziția NC 22060059 la subpoziția 22089069.

Totodată, societatea menționează că aceste băuturi intermediare se obțin conform rețetelor de fabricație prin amestecul unei băuturi fermentate nedistilate sau a vinului cu un alcool etilic de fermentație rafinat la care se adaugă glicerină, îndulcitori, arome, coloranți alimentari până la o concentrație alcoolică de 22% volum și nu dintr-un alcool etilic de fermentație distilat sau dintr-o băutură spirtoasă, așa cum se menționează și în adresa nr..X./19.12.2007 a Ministerului Agriculturii.

De asemenea, contestatoarea precizează că nu există la această dată o reglementare legală în vigoare care să definească și să menționeze caracteristicile organoleptice fizico-chimice care să prevadă că vinul și/sau băutura fermentată nedistilată utilizată trebuie să fie prezentate în produsul finit.

**S.C. .X. S.R.L.** susține că atât dispozițiile Hotărârii Guvernului nr.1579/2007, cât și ale Hotărârii Guvernului nr.1618/2008, inserează condiția existenței autorizației de antrepozit fiscal anterioară apariției actului normativ și reprezintă normă tranzitorie de reîncadrare tarifară (dacă este cazul) și nu anulează autorizația existentă sau dreptul contribuabilului de a produce în baza actului administrativ individual preexistent și care-și produce efectele în continuare, reîncadrarea într-o altă poziție tarifară de către organul abilitat și nu aleatoriu, născând astfel obligația de plată a contribuabilului de la data comunicării și nu retroactiv.

Referitor la adresa nr..X./TFN/05.01.2010 emisă de Autoritatea Națională a Vămirilor – Direcția de Tehnici de Vămire și Tarif Vamal la care face referire organul fiscal, societatea afirmă că a respectat toate deciziile și comunicările acestei autorități, dovadă că pe parcursul desfășurării inspecției fiscale nu au fost constatate abateri și societatea nu a fost sancționată contravențional.

Totodată, în ceea ce privește adresa nr..X.,.X./TFN/ 08.06.2010, contestatoarea susține că Direcția Tehnici de Vămire și Tarif Vamal din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor a confirmat faptul că societatea nu a primit clasificările tarifare solicitate până la data de 31.12.2009 și nu avea cunoștința de acestea întrucât comunicările au fost făcute ulterior.

Mai mult decât atât, **S.C. .X. S.R.L.** arată că de la data depunerii documentației, respectiv 30.04.2008, autoritățile vamale nu au comunicat că rezultă o altă încadrarea tarifară sau un alt nivel de acciză și nici că ar fi fost înștiințată comisia de autorizare în sensul că aceasta să modifice elementele din autorizația de antrepozit fiscal, aceasta fiind modificată doar la solicitarea societății.

De asemenea, societatea precizează că autorizația de antrepozit fiscal a fost dată pe baza rețetelor de fabricație, specificațiilor tehnice de produs și instrucțiunilor tehnologice întocmite de societate conform legislației în vigoare la data autorizării (prelungirii autorizației), iar din analiza documentelor depuse la dosar și confruntarea rapoartelor de producție pentru fiecare produs finit (băutură intermediară) rezultă că au fost respectate rețetele de fabricație de la momentul autorizării, iar asupra acestora nu au intervenit modificări, fapt constatat și de organul de inspecție fiscală.

Totodată, contestatoarea invocă adresa Ministerului Finanțelor Publice - Direcția de legislație în domeniul accizelor nr..X./14.05.2010, cu privire la data la care se aplică noul nivel al accizelor în care se precizează că noul nivel tarifar ar trebui să se aplice de la data comunicării de către autoritatea

vamală cu condiția ca asupra rețetelor de fabricație și a compoziției produselor să nu fi intervenit modificări.

Referitor la conținutul de băutură fermentată nedistilată cuprins în rețetele de fabricație acesta diferă de la 10% la 70%, condiție pentru a se încadra în grupa de băuturi intermediare conform precizărilor Ministerului Agriculturii, iar organele fiscale au calculat în mod eronat concentrația alcoolică a produsului finit precum și ponderea conținutului de alcool etilic distilat așa cum rezultă din calculul comparativ prezentat în conținutul contestației.

Referitor la aplicarea retroactivă a legii, **S.C. .X. S.R.L.** afirmă că organele fiscale au aplicat retroactiv și fără temei legal principii care nu pot fi aplicate decât din momentul în care încadrarea în poziții și coduri tarifare a fost comunicată de organul abilitat al Autorității Naționale Vamale.

Respectând principiul neretroactivității, organele fiscale ar fi trebuit să ia în considerare data comunicării încadrărilor tarifare și nu dată aleatorie care pare termen legal 30.04.2008, în opinia autorităților, dar de fapt este termen pentru depunerea documentației cerută de lege, un termen intermediar întrucât acesta a fost prorogat legal până la 31.01.2009.

Referitor la stabilirea bazei de impunere aferentă accizei pe perioada 01.05.2008-31.12.2009, contestatoarea invederează faptul că organele fiscale și-au depășit competențele procedând la încadrarea pe poziții și coduri tarifare a produselor în cauză, în condițiile în care prin adresa emisă de Direcția Supraveghere, Accize și Operațiuni Vamale nr..X./SIFPA/11.01.2010 nu i se dădea această competență ci doar « verificarea realității, corectitudinii și îndeplinirea obligațiilor fiscale » precum și « stabilirea cuantumului accizei » în funcție de încadrarea pe poziții și coduri tarifare făcute de organele abilitate.

Cu privire la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere societatea susține că organele de control au aplicat greșit dispozițiile art.122<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și nu au ținut cont de prevederile art.41 din Legea nr.85/2006 având în vedere faptul că societatea se află în insolvență.

Societatea arată că organele de control au aplicat dispozițiile art.122<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală în forma modificată prin Ordonanța Guvernului nr.29/2011 în vigoare la data de 17.09.2011 în condițiile în care controlul era încheiat din data de 06.09.2011, iar prin aplicarea retroactivă a

dispozițiilor viitoare a produs o situație mai grea decât cea existentă în actul de control desființat, respectiv accesoriile au fost calculate la o sumă dublă.

Societatea solicită admiterea contestației și desființarea Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV X/22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală.

Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 societatea precizează că prin Raportul de inspecție fiscală nr.R-MS .X./17.01.2013 de organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală au fost stabilite în sarcina contestatoarei obligații fiscale suplimentare de plată aferente diferențelor de accize și întârzierii la plata stabilite prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV X/22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală, anterior contestate.

Contestatoarea susține că atâta timp cât obligațiile fiscale în baza cărora au fost calculate sumele contestate nu sunt certe a fi datorate și nu există o hotărâre definitivă și irevocabilă care să stabilească obligația de plată a acestora, nu există temei legal pentru a se calcula alte sume în baza celor contestate.

În consecință, societatea precizează că Decizia de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 și Raportul de inspecție fiscală nr.R-MS .X./17.01.2013 emise de organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală sunt netemeinice și nelegale, având în vedere faptul că sumele stabilite reprezintă un accesoriu al sumelor contestate și stabilite prin acte administrative anterioare, respectiv prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 și prin Raportul de inspecție fiscală nr.R-MS .X./17.01.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013, organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală și Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:**

În acțiunea de inspecție fiscală desfășurată la **S.C. .X. S.R.L.** pentru perioada 01.07.2006-31.12.2009 s-au avut în vedere obiectivele stabilite prin Decizia nr.X/31.05.2012 a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor prin care se impune *“o nouă verificare pe aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și cele precizate în decizie.”*

Contestatoarea a considerat că produsele intermediare produse și eliberate din antrepozitul fiscal se încadrează la art.172 din Codul fiscal la codurile NC 22060059 sau 22060089 în funcție de unitatea de ambalare, calculând și achitând accizele aferente acestor încadrări tarifare.

Din documentele societății organele fiscale au constatat că la obținerea băuturilor intermediare s-a utilizat băutura fermentată liniștită cu concentrația alcoolică de 9-15% în volum, alcool etilic cu concentrația de 96% în volum, precum și diverse arome și coloranți.

În perioada 01.05.2008 – 31.12.2009 procentul de alcool provenit din distilare este superior, valori de peste 80% de alcool etilic, ceea ce determină schimbarea clasificării tarifare de la subpoziția NC 22060059 “Alte băuturi fermentate” la subpoziția 22089069 “Alte băuturi spirtoase” pentru produsele prezentate în recipiente de 2 l și de la subpoziția NC 22060089 “Alte băuturi fermentate” la subpoziția 22089078 “Alte băuturi spirtoase” pentru produsele prezentate în recipiente de 2 l.

În același sens sunt și adresele emise de ANV – Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal respectiv nr..X./TFN/05.01.2010, înregistrată la **S.C. .X. S.R.L.** sub nr..X./12.01.2010, precum și adresa nr..X./X./TFN/08.06.2010.

Astfel, la verificările efectuate organele fiscale au ținut cont de prevederile stipulate în adresa emisă de ANV – Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal nr..X./TFN/05.01.2010 prin care au fost transmise clasificările tarifare pentru produsele:

- Băutura intermediară cu aromă de brandy – Parisien – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de rom – .X. – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de brandy – .X. – 22% vol. Alc,

ca fiind încadrate la subpoziția NC 22089069 “Alte băuturi spirtoase” și subpoziția 22089078 “Alte băuturi spirtoase” pentru produsele prezentate în recipiente de 2 l, ceea ce potrivit art.173 lit.a) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, produsele respective reprezintă alcool etilic..

Totodată, organele fiscale au ținut cont și de prevederile stipulate în adresa nr..X./X./TFN/08.06.2010 emisă de ANV – Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal prin care au fost transmise clasificările tarifare pentru produsele:

- Vișinată de Ardeal – 22% vol. Alc
- Caisată de Ardeal – 22% vol. Alc
- Afinată de Ardeal – 22% vol. Alc
- Aperitiv Florio - Classic –22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de vișine – Degusto– 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de afine – Degusto – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară bitter – Degusto – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară florio – Degusto – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de vodcă – .X. – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de vodcă (spic)– .X. – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de vodcă – Regun – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de prună – .X. – 22% vol. Alc
- Băutura intermediară cu aromă de chimion – .X. – 22% vol. Alc

ca fiind încadrate la subpoziția NC 22089069 "Alte băuturi spirtoase" și subpoziția 22089078 "Alte băuturi spirtoase" pentru produsele prezentate în recipiente de 2 l, ceea ce în conformitate cu prevederile art.173 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, produsele respective reprezintă alcool etilic.

Băuturile enumerate mai sus care fac obiectul bazei de impunere au fost produse în perioada controlată în baza rețetelor elaborate și revizuite în perioada 2006-2008, rețete care au stat la baza obținerii autorizației de antrepozit fiscal nr.R.X., cu completări ulterioare.

Organele fiscale au constatat că materia primă care determină caracterul produsului ca fiind băutura spirtoasă sau băutura intermediară, în speță alcoolul etilic, era prezentată ca fiind *"alcool etlic rafinat de origine agricolă în completare până la 220"*.

Astfel, în procesul de producție aceste rețete au fost respectate din punct de vedere cantitativ, însă din analiza acestora privind ponderea conținutului de alcool etilic (în majoritate peste 70%) se constată că aceste băuturi au un nivel superior de taxare în ceea ce privește acciza.

Prin urmare, organele fiscale au ținut cont de adresele ANV prin care se confirmă că băuturile produse în perioada 01.05.2008-31.12.2009 conform rețetelor de fabricație, rapoartelor de producție și STP-urilor, în antrepozitul fiscal al societății, sunt băuturi spirtoase încadrate la poziția tarifară 2208, precum și de regulile de încadrare tarifară și de definiția băuturilor spirtoase în vigoare la data de 30.04.2008, nefiind o aplicare retroactivă a legii.

În consecință, organele fiscale au constatat că societatea a calculat și achitat în mod eronat acciza aferentă produselor intermediare, drept pentru care s-a calculat suma negativă aferentă acestora, pentru perioada 01.05.2008 – 31.12.2009, obligația de plată fiind -.X. lei.

Totodată, a fost efectuat calculul obligațiilor de plată aferente accizei pentru produsele eliberate în consum în perioada 01.05.2008 – 31.12.2009, considerate de societate intermediare, dar care conform STP-urilor, rețetelor de fabricație și rapoartelor de producție sunt din categoria băuturi spirtoase, drept pentru care contestatara trebuia să calculeze și să achite pentru produsele eliberate în consum, accize în sumă de .X. lei.

De asemenea, aferent obligației de plată reprezentând accize au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată și contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă, organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au reconsiderat încadrarea tarifară pentru unele produse încadrate inițial de societate ca fiind produse intermediare la produse din categoria băuturilor spirtoase, stabilind obligații fiscale suplimentare cu titlu de accize.

Organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de inspecție fiscală au intrat în posesia actelor de control de la vamă și au procedat la stabilirea efectului fiscal vizând taxa pe valoarea adăugată și contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă.

Astfel, organele fiscale au stabilit că sunt incidente prevederile art.137 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, calculând astfel taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

De asemenea, reîncadrarea de către organele fiscale a unor cantități de produse la categoria băuturi spirtoase a condus la aplicarea prevederilor art.363 alin.(19) lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, și la calculul contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei, precum și a dobânzilor aferente în sumă de .X. lei.

Prin adresa din 11.03.2013, privind dosarul nr.X/PBIS/2010, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/18.03.2013, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. precizează că *"...s-a dispus începerea urmăririi penale față de S.C. .X. S.R.L. sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală."*

De asemenea, prin aceeași adresă menționată mai sus, se precizează că dosarul penal nr.X/PBIS/2010 s-a constituit și ca urmare a sesizării Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. transmisă Direcției Naționale Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. cu adresa nr..X./25.10.2011.

III. Având în vedere actele și documentele dosarului, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul fiscal, se rețin următoarele :

**1.Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății prin actele contestate obligațiile mai sus menționate, în condițiile în care acestea au fost calculate în plus față de cele stabilite prin actul desființat inițial.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au stabilit în sarcina societății, prin Decizia de impunere nr..X./04.06.2010, accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în cuantum de .X. lei.

**S.C. .X. S.R.L.** a contestat Decizia de impunere nr..X./04.06.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./04.06.2010, iar Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a desființat, prin Decizia nr..X./10.03.2011 decizia de impunere nr..X./04.06.2010 pentru accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în cuantum de .X. lei, urmând ca organele competente să procedeze la un nou control pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță.

În urma reverificării la **S.C. .X. S.R.L.** a fost emisă Decizia de impunere nr..X./30.09.2011 în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.09.2011 de către organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin care s-au stabilit accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în cuantum de .X. lei.

Având în vedere faptul că organele fiscale nu au aplicat întocmai dispozițiile cuprinse în considerentele Deciziei nr..X./10.03.2011, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a decis prin Decizia nr.X/31.05.2012 desființarea Deciziei de impunere nr..X./30.09.2011, dispunând o nouă

verificare pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare avute în vedere prin actul desființat în conformitate cu dispozițiile legale aplicabile în speță, organul de soluționare fiind în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii diferențelor de accize.

Totodată, în conținutul Deciziei nr.X/31.05.2012, organul de soluționare a precizat ca la reanalizarea cauzei organele fiscale vor avea în vedere și prevederile pct.11.7 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, potrivit cărora nu se poate stabili o situație mai grea contribuabilului în urma punerii în aplicare a deciziei de desființare a actului administrativ fiscal atacat.

Urmare a reverificării efectuate la S.C. .X. S.R.L, cu toate că prin Decizia nr..X./31.05.2012 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a dispus reanalizarea cauzei pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare, organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012, accize în sumă de .X. lei, dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei, deși prin Decizia nr..X./31.05.2012 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a desființat capătul de cerere privind accesorii aferente accizelor în cuantum de .X. lei.

S.C. .X. S.R.L. a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma de .X. lei, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/28.01.2013.

Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. susține că organele fiscale nu au ținut cont de considerentele deciziilor de desființare și au produs societății *“o situație mai grea decât o avea în actele desființate prin Deciziile nr..X./10.03.2011 și nr..X./31.05.2012, respectiv accesoriile sunt calculate la o sumă aproape dublă”*, respectiv .X. lei față de .X. lei, stabilită inițial.

**În drept**, potrivit art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*

*(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”*

coroborat cu pct.11.5-11.7 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data efectuării controlului, care stipulează:

*“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

Potrivit acestor prevederi legale, prin noul act administrativ fiscal întocmit urmare a deciziei de desființare care va fi pusă în executare în termen de 30 zile de la data comunicării nu se pot stabili în sarcina contestatoarei sume mai mari decât cele din actul desființat, iar noua verificare se va efectua numai pentru aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că în urma desființării Deciziei de impunere nr..X./30.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.09.2011 de către organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., acestea nu au pus în executare Decizia nr..X./31.05.2012 prin care s-a dispus reanalizarea cauzei pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare.

Astfel, prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. –

Activitatea de inspecție fiscală au fost calculate în sarcina societății accize în sumă de .X. lei, dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Prin urmare, se reține că în urma reverificării, organele fiscale au stabilit în plus față de sumele din decizia desființată suma de .X. lei reprezentând dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei, neținând cont de considerentele deciziei de soluționare și de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării controlului.

Mai mult decât atât, prin noul act administrativ fiscal emis organele fiscale trebuia să aibă în vedere strict aceeași perioadă, or din compararea deciziilor de impunere se constată că obligațiile fiscale nu sunt calculate pentru aceeași perioadă, astfel:

- în Decizia de impunere nr..X./04.06.2010 perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii este 01.05.2008 - 31.12.2009
- în Decizia de impunere nr..X./30.09.2011 perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii este 26.06.2008 - 30.09.2011
- în Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 s-au calculat dobânzi aferente accizelor pentru perioada 26.06.2008 - 30.09.2011 și penalități aferente accizelor pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2011.

În consecință, sumele calculate prin deciziile de impunere nr..X./30.09.2011 și nr.R-BV .X./22.11.2012 sunt mai mari decât cele din actul desființat inițial, respectiv Decizia de impunere nr..X./04.06.2010, iar organele fiscale la verificare au extins perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii prin actul administrativ fiscal desființat.

Având în vedere faptul că organele fiscale nu au respectat considerentele Deciziei de soluționare nr..X./31.05.2012 și au depășit limitele investirii stabilite prin Decizia de soluționare nr..X./10.03.2011, calculând dobânzi și penalități pentru o perioadă mai mare decât cea analizată, urmează să se anuleze în parte Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 și anume pentru suma totală de .X. lei reprezentând dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei, organele fiscale având posibilitatea emiterii unui titlu de creanță distinct referitor la obligațiile de plată accesorii prin care să actualizeze accesoriiile, în condițiile legii.

Totodată, se reține faptul că deși în speță se anulează parțial Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 pentru suma totală de .X. lei, aceasta nu înseamnă că societatea nu datorează obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei, anularea se impune întrucât actul întocmit în urma desființării nu a respectat dispozițiile imperative ale actelor normative anterior

invocate, creând o situație mai grea contestatoarei. Nimic nu împiedică organul vamal să procedeze la actualizarea accesoriilor, prin act separat, în condițiile legii.

Organul de soluționare reține că organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. au ținut seamă de dispozițiile actelor normative anterior enunțate, în sensul că prin Decizia de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 întocmită în urma reanalizării cauzei dispuse prin Decizia nr..X./31.05.2012 de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor au stabilit pentru perioada 01.05.2008-31.12.2009, aceleași obligații cu titlu de taxă pe valoarea adăugată și contribuție pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă, iar accesoriile au fost calculate pentru aceeași perioadă, respectiv 25.06.2008-22.06.2010, avută în vedere prin decizia de impunere desființată.

**2.Referitor la suma totală de .X. lei, contestată, reprezentând accize în sumă de .X. lei, dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei și dobânzi aferente contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care s-a dispus începerea urmăririi penale față de S.C. .X. S.R.L. și reprezentanții acesteia, respectiv .X. .X. și .X., sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală, faptă prevăzută și pedepsită de art.9 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.**

**În fapt,** în perioada 01.07.2006 – 31.12.2009 societatea a produs în regim de antrepozit fiscal băuturi alcoolice în baza licenței de fabricație seria A nr..X./03.05.2006 și autorizației de antrepozit fiscal de producție pe bază de alcool și produse intermediare nr.R.X.1 din data de 15.12.2003, emisă de Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate din Ministerul Finanțelor Publice.

Ca urmare a intrării în vigoare a dispozițiilor Hotărârii Guvernului nr.1579/28.12.2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin adresele nr..X./08.04.2008, nr..X./19.04.2008 și nr..X./30.04.2008, în temeiul art.66 din

actul normativ mai sus menționat, societatea a solicitat Autorității Naționale a Vămile încadrarea pe poziții și coduri tarifare a produselor comercializate.

Autoritatea Națională a Vămile a stabilit, prin adresa nr..X./TFN din data de 05.01.2010, că trei produse fabricate de societate, respectiv băutură intermediară cu aromă de brandy – Parisien, băutură intermediară cu aromă de rom și băutură intermediară de aromă de brandy, se încadrează la poziția tarifară 2208 – băuturi spirtoase, iar pentru restul produselor fabricate societatea nu avea comunicate de la ANV privind încadrarea pe poziții și coduri tarifare a produselor respective.

În consecință, organele de control din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au procedat la stabilirea în sarcina societății, prin Decizia de impunere nr..X./04.06.2010, a diferenței de accize corespunzătoare încadrării mărfurilor ca băuturi spirtoase, poziția tarifară 2208, rezultând obligații bugetare suplimentare, respectiv accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în cuantum de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. în temeiul art.137 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și al art.363 alin.(1) lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, au stabilit că aferent diferențelor de accize stabilite prin Decizia de impunere nr..X./04.06.2010, societatea datorează și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente acestei contribuții în sumă de .X. lei, debite stabilite prin Decizia de impunere nr..X./16.08.2010.

**S.C. .X. S.R.L.** a contestat Decizia de impunere nr..X./04.06.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./04.06.2010 de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Serviciul de inspecție fiscală și control ulterior, precum și Decizia de impunere nr..X./16.08.2010 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./16.08.2010 pentru suma totală de .X. lei.

Prin Decizia nr..X./10.03.2011 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a desființat parțial Decizia de impunere nr..X./04.06.2010 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Serviciul de inspecție fiscală și control ulterior și Decizia de impunere nr..X./16.08.2010 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de .X. lei.

Prin decizia de soluționare mai sus menționată s-a dispus ca organele competente să procedeze la un nou control pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate în conținutul Deciziei nr..X./10.03.2011: respectiv că organele fiscale au dreptul să stabilească accize în sarcina societății corespunzător încadrării «produselor intermediare» în categoria «băuturi spirtoase» numai în situația în care se constată că societatea nu a respectat rețetele de fabricație depuse la momentul solicitării autorizației de antrepozit fiscal și să verifice dacă societatea s-a conformat întocmai dispozițiilor pct.66 și pct.67 din Hotărârea Guvernului nr.1579/2007, în sensul depunerii la organul vamal a tuturor documentelor prevăzute de legiuitor.

În urma reverificării la **S.C. .X. S.R.L.** a fost emisă Decizia de impunere nr.F-MS .X./06.12.2011 în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .X./06.12.2011 de către organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de inspecție fiscală, precum și Decizia de impunere nr..X./30.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.09.2011 de către organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în cuprinsul căreia, au reținut că *“societatea nu a obținut încadrările tarifare în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.1618/2008, iar organele fiscale nu au comunicat încadrarea pe poziții și coduri tarifare a produselor fabricate ca urmare a faptului că documentația transmisă nu este completă, iar cea transmisă este contradictorie și în unele cazuri nereală”*.

Având în vedere faptul că organele fiscale nu au aplicat întocmai dispozițiile cuprinse în considerentele Deciziei nr..X./10.03.2011 și nu au stabilit dacă pentru produsele care au fost realizate, societatea a respectat rețetele de fabricație prezentate organelor în drept la momentul obținerii autorizației de antrepozit și în urma corespondenței purtate cu organele fiscale prin adresele nr.X/22.11.2011 și nr.X/06.12.2011, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a decis prin Decizia nr..X./31.05.2012 desființarea Deciziei de impunere nr..X./30.09.2011 și Deciziei de impunere nr.F-MS .X./06.12.2011, dispunând o nouă verificare pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare avute în vedere prin actul desființat în conformitate cu dispozițiile legale aplicabile în speță, organul de soluționare fiind în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii diferențelor de accize.

La data emiterii Deciziei nr..X./31.05.2012, organul de soluționare nu a fost înștiințat dacă împotriva **S.C. .X. S.R.L.** sau a reprezentanților acestora a fost formulată sesizare penală.

Urmare a reverificării efectuate la S.C. .X. S.R.L, organele de control au verificat rețetele de fabricație, STP-urile, rapoartele de producție și alte documente contabile aferente pentru produsele eliberate din antrepozitul fiscal de societate denumite de către aceasta "produse intermediare" cu concentrație alcoolică de 18% și 22% în volum și au constatat că produsele care au făcut obiectul controlului au fost încadrate de societate în categoria produselor intermediare prevăzute la art.172 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu codurile NC 22060059 sau 22060089 pentru care contestatoarea a calculat și achitat accize aferente acestor încadrări, respectiv X euro/hl până la data de 31.03.2009 și de X euro/hl după aceasta dată, cu toate că prin Decizia nr..X./10.03.2011 s-a dispus reanalizarea cauzei pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare întrucât organele fiscale nu au precizat concret în cadrul raportului de inspecție fiscal care sunt băuturile alcoolice fabricate de societate pentru care nu s-au respectat rețetele de fabricație depuse la momentul solicitării autorizației de antrepozit fiscal.

Prin urmare, organele fiscale au stabilit că societatea a diminuat obligațiile fiscale datorate bugetului de stat întrucât acciza datorată pentru alcoolul etilic aferentă băuturilor spirtoase produse trebuia calculată la X euro/hl alcool pur, iar contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă la valoarea de X euro/hl.

Astfel, la finalizarea verificărilor organele fiscale au calculat în sarcina S.C. .X. S.R.L. prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală și prin Decizia de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-MS .X./17.01.2013 de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, obligații bugetare în sumă totală de .X. lei reprezentând accize în sumă de .X. lei, dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei, penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei și dobânzi aferente contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice în sumă de .X. lei.

S.C. .X. S.R.L. a formulat contestații împotriva celor doua decizii de impunere anterior menționate și care au fost înregistrate la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/28.01.2013 și nr.X/19.02.2013.

În timpul perioadei de soluționare a celor două contestații mai sus menționate, organul de soluționare a fost sesizat de Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. prin adresa din 11.03.2013, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/18.03.2013, cu privire la începerea urmăririi penale față de S.C. .X. S.R.L. și reprezentanții acesteia, în dosarul nr.X/P/BIS/2010, în care se precizează că *“...s-a dispus începerea urmăririi penale față de S.C. .X. S.R.L. sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală (ascunderea bunului sau sursei impozabile sau taxabile, în scopul atins al sustragerii de la plata obligațiilor fiscale), faptă prevăzută și pedepsită de art.9 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.241/2005, constând în aceea că persoana juridică susmenționată și reprezentanții acesteia (învinuții .X. .X. și .X.)...au determinat menținerea incorectă a încadrării tarifare ca și produse intermediare pentru produsele spirtoase comercializate în perioada 01.05.2008-31.12.2009 și plata accizelor la un nivel mult diminuat determinând producerea unui prejudiciu general consolidat al statului...*

*Totodată vă comunicăm, în sensul art.214 alin.(1) din OG nr.92/2003, că dosarul penal cu nr. din antet este format și ca urmare a sesizării DRAOV .X., adresate DNA - Serviciul Teritorial .X. .X.”.*

Ca urmare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor prin adresa nr.X/28.03.2013 a solicitat Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. să comunice o copie a sesizării penale adresată Direcției Naționale Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. prin adresa nr..X./25.10.2011 cu privire la S.C. .X. S.R.L. și reprezentanții acesteia în vederea cercetării sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală, copie ce a fost transmisă în data de 11.04.2013.

**În drept**, art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, precizează:

*“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

*(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

***a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;[...]***

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată reprezentând accize, penalități aferente accizelor, taxa pe valoarea adăugată și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă și dobânzi aferente contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice stabilite prin Decizia de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 și prin Decizia de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013, contestate, încheiate la S.C. .X. S.R.L. și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, organele fiscale au apreciat că S.C. .X. S.R.L. prin activitatea desfășurată ar fi determinat menținerea unei încadrări tarifare eronate, fapt ce a condus la diminuarea obligațiilor fiscale și prejudicierea bugetului de stat.

Astfel, prin adresa din 11.03.2013, privind dosarul nr.X/P/BIS/2010, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/18.03.2013, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. menționează că *"...s-a dispus începerea urmăririi penale față de S.C. .X. S.R.L. sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală (ascunderea bunului sau sursei impozabile sau taxabile, în scopul atins al sustragerii de la plata obligațiilor fiscale), fapta prevăzută și pedepsită de art.9 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.241/2005, constând în aceea că persoana juridică și reprezentanții acesteia prin:*

*-neîndeplinirea obligației până la 30.04.2008 a încadrării pe poziții și coduri tarifare a produselor finite produse și comercializate (prevăzute de HG nr.1579/19.12.2007, pentru modificarea și completarea HG nr.44/2004),*

*-neîndeplinirea obligației de obținere până la 31.09.2009 a clasificării tarifare a produselor finite produse și comercializate (conform HG nr.1618/04.12.2008, de modificare HG nr.44/2004),*

*-transmiterea către Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal de documentații incomplete și incoerente,*

*au determinat menținerea incorectă a încadrării tarifare ca și produse intermediare pentru produsele spirtoase comercializate în perioada 01.05.2008-31.12.2009 de societate și plata accizelor la un nivel mult diminuat determinând producerea unui prejudiciu general consolidat al statului... "*

Totodată, și prin adresa nr..X./25.10.2011, prin care organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au transmis Direcției Naționale Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. sesizarea penală se precizează că societatea a prejudiciat bugetul statului sustrăgându-se de la plata obligațiilor bugetare în perioada 01.05.2008-31.12.2009 prin declararea unor produse supuse accizelor la o poziție tarifară ce presupune o valoare redusă a accizelor și nu la valoarea reală.

Se reține că prin dispunerea începerii urmăririi penale s-a început prima fază a procesului penal, fiind conturate elemente suficiente pentru a se presupune săvârșirea unei infracțiuni, nemaifiind în situația unor simple ipoteze sau afirmații ale unei părți interesate.

Se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor X acțiuni este săvârșirea infracțiunii **sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni**, iar, pe de altă parte, **soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.**

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2004, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a), devenind art. 214 alin.(1), lit.a), după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că ***“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.(2), din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”***

Cu același prilej, se reține și Decizia Curții Constituționale nr.72 din 28 mai 1996, anexată la dosarul cauzei, prin care Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală potrivit cărora ***“hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”***.

De asemenea, prin Decizia nr.X/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că ***“pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”***.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.X/2011, Curtea Constituțională apreciază că ***“în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în***

*procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că prin sesizarea penală nr..X./25.10.2011, emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. înaintată Direcției Naționale Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. se precizează că *”suspiciunea de fraudă este generată de reprezentanții legali ai societății care au declarat unele produse supuse accizelor la o poziție tarifară ce presupune o valoare redusă a accizelor, sustrăgându-se de la plata obligațiilor fiscale la valoarea reală”*.

Având în vedere că faptele reținute în sarcina societății și care au determinat diferențele de obligații bugetare contestate fac obiectul dosarului penal nr.X/P/BIS/2010, aflat pe rol la Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X., în conformitate cu art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și mai mult decât atât, s-a dispus începerea urmăririi penale, se reține că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate pronunța asupra fondului cauzei până la soluționarea definitivă a laturii penale.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată de câte ori este vădit că soluționarea laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii**.

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a Curții Europene a Drepturilor Omului privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare întezicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparabile. (hotărârea Marcks c. Belgiei din 13.06.1979 și hotărârea Beian c. României din 6.12.2007).

A proceda altfel, per a contrario, ar fi însemnat să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele fiscale au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu toate consecințele ce ar fi putut decurge din această situație**.

Având în vedere că Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X. .X. precizează prin adresa din 11.03.2013 că *“...s-a dispus începerea urmăririi penale față de S.C. .X. S.R.L. sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală (ascunderea bunului sau sursei impozabile sau taxabile, în scopul atins al sustragerii de la plata obligațiilor fiscale), faptă prevăzută și pedepsită de art.9 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.241/2005, constând în aceea că persoana juridică susmenționată și reprezentanții acesteia (învinuții .X. .X. și .X.)...”, iar prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 și nr.R-MS .X./17.01.2013, contestate, s-au stabilit în sarcina societății sume reprezentând accize, penalități aferente accizelor, taxa pe valoarea adăugată, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă și dobânzi aferente contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice la care se face referire în sesizarea penală anterior menționată, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va face aplicarea art.214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.*

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept *“penalul ține în loc civilul”*, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale privind sustragerea de la achitarea obligațiilor fiscale către bugetul de stat .

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, se va suspenda soluționarea contestației formulată împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 și nr.R-MS .X./17.01.2013 de către S.C. .X. S.R.L., procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...).”*

Totodată, sunt aplicabile și prevederile pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care statuează următoarele:

*“10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua*

*procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instrucțiuni.”*

Pentru considerentele retinute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în baza prevederilor art.216 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

## **DECIDE**

**1. Anularea parțială** a Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

**-dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei;**

**-penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei;**

organele fiscale având posibilitatea să actualizeze accesoriile în condițiile legii, prin act separat, conform celor reținute în motivarea prezentei decizii.

**2. Suspendarea soluționării contestațiilor** formulate de S.C. .X. S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr.R-BV .X./22.11.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-BV .X./22.11.2012 de organele fiscale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. – Activitatea de inspecție fiscală și Deciziei de impunere nr.R-MS .X./17.01.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.R-MS .X./17.01.2013 de organele fiscale

din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de .X. lei;**
- dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei;**
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei;**
- dobânzi aferente contribuției pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă în sumă de .X. lei.**

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

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

**DIRECTOR GENERAL**

**X**