

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală cu adresa nr. 2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 asupra contestației formulata de

**S.C. S.A.
cu sediul în, jud. Arad**

înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara sub nr.....2011 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială S.A. a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, solicitând anularea acesteia ca netemeinică și nelegală.

Suma totală contestată este delei și reprezintă:

-lei accize alcool etilic;
-lei majorări de întârziere aferente accizelor;
-lei penalități de întârziere aferente accizelor.

Contestația a fost depusa în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății, administrator special al societății, d-na., la dosarul cauzei fiind depusă Încheierea nr.2009 a Tribunalului Arad – Secția Comercială pronunțată în Dosar nr./2009 din care rezultă că nu s-a dispus ridicarea dreptului de administrare al debitoarei.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. În contestația formulată S.C.S.A. solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția vamală nr.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 2011, în susținerea contestației invocând următoarele motive:

- organele vamale nu au avut în vedere dispozițiile exprese ale art. 122¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat și actualizat, conform căruia nu pot fi calculate dobânzi și penalități de întârziere după data deschiderii procedurii insolvenței, insolvența față de S.C.S.A. fiind deschisă la data de 24.11.2009

conform Încheierii nr.2009 a Tribunalului Arad – Secția Comercială pronunțată în Dosar nr./2009.

Față de acest aspect, societatea petentă solicită anularea tuturor majorărilor, dobânzilor și penalităților calculate de organele de control.

1. Referitor la produsele accizabile eliberate în consum pentru care acciza a fost plătită, petenta precizează:

- prin notele de recepție nr.2004, nr.2005, nr.2005 și nr.2005 au fost recepționate de către societatea petentă băuturi alcoolice restituite de către societateaS.R.L., băuturi care ulterior au fost revândute către societateaS.R.L.;

- petenta în calitate de antrepozitar a respectat prevederile legale privind raportarea și achitarea accizei, evidențiind în facturile emise către S.C.S.R.L. accizele aferente produselor livrate în momentul ieșirii din regimul suspensiv;

- în cazul restituirii produselor livrate de către S.C.S.R.L., petenta consideră că sunt aplicabile prevederile art. 18¹ din HG nr. 44/2004 în sensul că nu este vorba de „o returnare în vederea reciclării, condiționării sau distrugerii”, precizând totodată că „Având în vedere faptul că societății i-au fost restituite produse accizabile pentru care a fost plătită acciza în momentul eliberării în consum, această operațiune este considerată ca fiind una de natură comercială între două societăți, iar odată plătită acciza societatea nu mai are obligația achitării din nou a aceleiași taxe către bugetului statului, marfa urmând un simplu circuit de înregistrare în contabilitate, aspect reținut și de către organul de inspecție fiscală.”;

- acciza reprezintă o taxă specială care se achită o singură dată la momentul la care devine exigibilă, iar legiuitorului nu a prevăzut situații în care antrepozitarului fiscal de băuturi alcoolice să-i fie returnate produsele odată ieșite în consum iar ulterior, în cazul vânzării acestor produse către o altă societate aceste produse să fie considerate ca fiind produse cu acciza plătită;

- precizează faptul că nu a solicitat restituirea accizelor aferente produselor returnate în gestiunea sa deoarece produsele „nu au fost introduse în antrepozitul fiscal de producție deținut (...) în vederea prelucrării sau transformării pe considerentul că acestea ar fi degradate calitativ nemaiputând fi consumate ca atare, astfel restituirea băuturilor alcoolice s-a făcut pe considerente strict economice”.

2. Referitor la circulația de produse accizabile între două antrepozite fiscale, petenta precizează:

- în baza facturii fiscale nr.2005 a achiziționat cantitatea de litri alcool etilic vrac de la S.C. S.R.L. Filiala Arad, pentru care „societateaS.R.L. Filiala Arad a înscris în factura fiscală nr.2005 contravaloarea accizelor aferente cantității de alcool etilic rafinat

vândută, și totodată a colectat de la antrepozitul fiscal cumpărător (în speță S.C.S.A.) contravaloarea accizelor raportate”;

- această cantitate de alcool etilic a fost folosită de societatea petentă la producția de băuturi alcoolice iar în cazul achitării accizei la achiziționarea materiei prime alcool etilic, anterior vânzării produsului finit nu se mai datorează acciza, în condițiile în care exigibilitatea acesteia a intervenit cu ocazia vânzării materiei prime alcool etilic;

- referitor la constatările organelor vamale în ceea ce privește faptul că la data livrării de alcool etilic rafinat S.C.S.R.L. Filiala Arad avea revocată autorizația de antrepozit fiscal în condițiile în care livrarea s-a efectuat sub supraveghere fiscală consideră că au fost îndeplinite toate condițiile legale cu privire la vânzarea/cumpărarea de alcool etilic care nu se face în regim suspensiv de la plata accizei;

- cu toate că S.C.S.R.L. Filiala Arad la data vânzării alcoolului etilic rafinat avea autorizația de antrepozit revocată, petenta consideră că, în conformitate cu dispozițiile art. 166 alin. (1) din lit. a) din Legea nr. 571/2006, exigibilitatea accizei a intervenit la data vânzării produselor accizabile care reprezintă „eliberarea în consum a alcoolului etilic rafinat”;

- invocă prevederile legale aferente antrepozitarilor fiscali cărora le-a fost suspendată, revocată sau anulată autorizația și care dețin produse accizabile pe stoc la data suspendării, revocării sau anulării autorizației, respectiv art. 185 alin (8) din Legea nr. 571/2003 și a pct. 12¹ alin. (5) din HG nr. 44/2004, conform cărora valorificarea acestor produse se poate efectua „numai cu acordul comisiei instituite în cadrul autorității fiscale centrale și implicit sub controlul supraveghetorului fiscal”, precizând totodată că în cursului anului 2005 erau aplicabile dispozițiile art. 222 și următoarele din Titlul VIII din Codul fiscal astfel că „nici o mișcare de produse accizabile nu putea fi efectuată decât sub stricta supraveghere a supraveghetorilor fiscali.”

- referitor la exigibilitatea accizei în cazul produselor accizabile pe stoc la data suspendării, revocării sau anulării autorizației, petenta citează dispozițiile art. 192 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 și pct. 17 alin. (1) din HG nr. 44/2004, conform cărora exigibilitatea accizei intervine la data revocării sau anulării autorizației, plata accizei urmând a se efectua în termen de 5 zile de la data la care a devenit exigibilă.

Cu adresa nr.2011 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 societatea petentă depune precizări la contestația formulată în care invocă încălcarea principiului de drept al neretroactivității legii civile și încălcarea principiului general de drept cristalizată în adagiul latin „ *tempus regit actum*”.

II. Prin Decizia de impunere nr.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.2011 încheiat de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, s-au stabilit următoarele:

1. Referitor la acciza stabilită ca urmare a reintroducerii, în cursul anului 2004 (decembrie) și a anului 2005 (februarie și martie) în antrepozitul fiscal de produse accizabile – băuturi alcoolice, organele vamale au stabilit următoarele:

- în cursul anului 2004 și 2005 societății petente i-au fost restituite (prin stornare) în antrepozitul fiscal băuturi alcoolice care au fost vândute inițial către S.C.S.R.L. și pentru care acciza a fost calculată și declarată la data vânzării;

- fără a suferi nicio modificare, produsele accizabile au fost revândute parțial către S.C. S.R.L. Arad, iar pe facturile emise societatea petentă nu a mai calculat, colectat și înscris acciza datorată, petenta considerând aceste produse ca fiind „cu acciza plătită”;

- prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal nu sunt prevăzute situații în care produsele accizabile eliberate pentru consum să fie returnate în antrepozitul fiscal, iar în cazul unei livrări ulterioare să poată fi considerate „produse cu acciza plătită”.

2. Referitor la băuturile alcoolice produse și vândute de S.C.S.A. pentru care societatea petentă avea obligația calculării, colectării și declarării accizelor aferente întrucât legislația aplicabilă perioadei respective nu prevedea compensarea directă a accizelor plătite furnizorului, organele vamale au stabilit următoarele:

- S.C.S.A. a achiziționat cantitatea delitri alcool etilic rafinat vrac de la S.C.S.R.L. Filiala Arad în baza facturii fiscale nr.2005, în care S.C.S.R.L. Filiala Arad – antrepozit fiscal de producție alcool etilic – a înscris acciza aferentă alcoolului etilic livrat în sumă de lei, declarând-o în cursul anului 2005;

- din alcoolul etilic rafinat achiziționat, S.C.S.A. a produs băuturi alcoolice, însă pe facturile emise cu ocazia eliberării în consum a produselor accizabile – băuturi alcoolice – nu a calculat, colectat și înscris accizele aferente, considerând produsele livrate ca fiind cu accizele plătite;

- în conformitate cu dispozițiile legale aplicabile în anul 2005 – Legea nr. 571/2003 și H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare – în toate situațiile, circulația între două antrepozite fiscale se face în regim suspensiv;

- societatea petentă a încălcat prevederile art. 165 și art. 193 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

Pentru diferența constată în perioada 01.01.2005 – 31.12.2005 și 01.01.2009 – 31.03.2010, organele vamale au calculat majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere, după caz, pentru fiecare zi de întârziere de la data scadenței obligației de plată până la stingerea acesteia, în conformitate cu dispozițiile art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

III. S.C.S.A., în insolvență, are sediul social în Arad, Calea, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. și are cod unic de înregistrare RO

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara au stabilit în sarcina S.C.S.A. de plată suma totală delei reprezentândlei accize alcool etilic,lei majorări de întârziere aferente accizelor șilei penalități de întârziere aferente accizelor.

1). Referitor la capătul de cerere privind data până la care S.C.S.A. Filiala Arad datorează accesoriile aferente accizelor calculate prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 în condițiile în care petenta începând cu data de 24.11.2009 se află în procedură de insolvență.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 organele de control din cadrul Serviciului Antifraudă Fiscală și Vamală al Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara au stabilit în sarcina petentei pentru perioada 26.02.2005 – 31.12.2010 majorări și dobânzi de întârziere pentru accize nedeclarate în sumă delei și pentru perioada februarie 2005 – decembrie 2005 respectiv 01.07.2010 – 31.12.2010 penalități de întârziere pentru accize nedeclarate în sumă delei.

Petenta contestă accesoriile calculate după data deschiderii procedurii de insolvență, arătând în contestație că, începând cu data de 24.11.2009 se află în procedura de insolvență, conform Încheierii nr. 86 pronunțată în dosarul nr.2009 de către Tribunalul Arad - Secția Comercială motiv pentru care, după data de 24.11.2009 în sarcina sa nu

mai pot fi calculate majorări și penalități de întârziere a creanțelor născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței.

În drept, referitor la stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere aferente creanțelor bugetare, Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele :

- la art.119 alin.(1)

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

- la art.122¹

„Dobânzi și penalități de întârziere în cazul deschiderii procedurii insolvenței

Pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței nu se datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere după data deschiderii procedurii insolvenței.”

În raport de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem următoarele:

Potrivit prevederilor legale invocate în drept, pentru S.C. S.A. după data de 24.11.2009 nu mai pot fi calculate accesorii deoarece începând cu această dată a fost deschisă procedura insolvenței conform Încheierii nr. 86 pronunțată în dosarul nr. .../2009 de către Tribunalul Arad - Secția Comercială.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestație nr.2011 întocmit de organele vamale, aflat la dosarul cauzei se arată :
„Considerăm întemeiată aprecierea agentului economic referitoare la calculul eronat al dobânzilor și penalităților, având în vedere că începând cu data de 24.11.2009 societatea se află în procedura de insolvență. Prin urmare după această dată nu se mai datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere conform art.122¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, ceea ce conduce la modificarea cuantumului acestora după cum urmează :

- dobânzi/majorări de întârziere pentru intervalul 26.02.2005 – 24.11.2009 – lei (față delei calculat inițial, eronat până la data de 31.12.2010) ;

- penalități de întârziere pentru intervalul februarie 2005 – decembrie 2005 – lei (față delei calculat inițial, eronat până la 31.12.2010).”

Având în vedere faptul că prin Referatul nr.2011, organul vamal competent a procedat la stabilirea cuantumului corect al

dobânzilor și penalităților de întârziere aferente obligațiilor bugetare calculate prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 urmează a se admite contestația pentru suma totală delei reprezentând lei dobânzi/majorări de întârziere aferente accizelor și lei penalități de întârziere și anularea mențiunilor cu privire la aceste sume din Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011.

Pe cale de consecință, în condițiile în care, conform prevederilor art. 32 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală (...)

(3) Impozitele, taxele și alte sume care se datorează, potrivit legii, în vamă sunt administrate de către organele vamale.”

pentru capătul de cerere în sumă totală delei reprezentând lei dobânzi/majorări de întârziere și lei penalități de întârziere aferente accizelor calculate în mod eronat după data deschiderii procedurii insolvenței, contestația va fi admisă.

2). În legătură cu capătul de cerere privind accizele datorate pentru produsele accizabile eliberate în consum după ce au fost returnate în spațiul de depozitare aflat în regim de antrepozit fiscal și pentru care accizele au fost plătite la momentul primei livrări, s-au reținut următoarele:

În fapt, S.C.S.A. a livrat produse accizabile – băuturi alcoolice către societatea comercialăS.R.L. (accizele fiind calculate, declarate și achitate de către S.C.S.A.), iar în cursul anului 2004 (decembrie) și a anului 2005 (februarie și martie), S.C.S.R.L. a restituit produsele, S.C.S.A. reintroducându-le fizic în spațiul de depozitare aflat în regim de antrepozit fiscal, conform notelor de recepție nr.2004, nr.2005, nr.2005 și nr.2005.

Ulterior, fără a suferi nicio modificare, produsele au fost revândute/refacturate de către S.C.S.A. unui alt beneficiar și anume S.C. S.R.L., fără ca societatea petentă a mai calcula și înscrie pe facturi acciza aferentă, considerând aceste produse ca fiind „mărfuri cu acciza plătită”.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă în anul 2005 prevede:

„Sfera de aplicare

ART. 162

Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat, pentru următoarele produse provenite din producția internă sau din import:

(...)

e) alcool etilic (...)

Art.163 (...)

c) antrepozitul fiscal este locul aflat sub controlul autorității fiscale competente, unde produsele accizabile sunt produse, transformate, deținute, primite sau expediate în regim suspensiv de către antrepozitarul autorizat, în exercițiul activității, în anumite condiții prevăzute de prezentul titlu și de norme. (...)

Exigibilitatea

ART. 165

Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile.

Eliberarea pentru consum

ART. 166

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

a) orice ieșire a produselor accizabile din regimul suspensiv; (...)

(...)

Reguli generale

ART. 178

(1) Producția și/sau depozitarea produselor accizabile, acolo unde acciza nu a fost plătită, poate avea loc numai într-un antrepozit fiscal.

(2) Un antrepozit fiscal poate fi folosit numai pentru producerea și/sau depozitarea de produse accizabile.(...)

Momentul exigibilității accizelor

ART. 192

(1) Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România.

(2) Un produs accizabil este eliberat pentru consum în România, în condițiile prevăzute la art. 166.”

Din interpretarea dispozițiilor normative mai sus explicitate reiese că în antrepozitul fiscal nu pot fi deținute produse deja accizate.

Din actele existente la dosarul cauzei se reține că primirea produselor accizabile în antrepozitul fiscal, inițial eliberate în consum, a fost făcută de societatea petentă cu nerespectarea dispozițiilor

imperative ale legii fiscale în vigoare pe perioada decembrie 2004 – martie 2005.

În condițiile art.163 lit.c și ale art.192 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, anterior explicitate, produsele accizate nu mai puteau fi primite în antrepozitul fiscal de producție.

Învederăm că această concluzie are la bază și punctul de vedere al direcției de specialitate din Minister, emis la solicitarea Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad – Biroul Soluționare Contestații cuprinsă în adresa nr.2011.

Cu adresa nr.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul accizelor a comunicat răspunsul în sensul că:

„ (...) băuturile alcoolice eliberate pentru consum de către S.C.S.A. nu puteau fi reintroduse într-un regim suspensiv de accize, deoarece regimul suspensiv pentru aceste produse s-a încheiat la momentul eliberării lor pentru consum.

În aceste condiții, antrepozitarul autorizat ar fi trebuit să depoziteze aceste produse eliberate pentru consum și returnate ulterior, în alt loc decât cel pentru care deține autorizație de antrepozit fiscal de producție băuturi alcoolice.”

În aceste condiții, se reține că în mod corect și legal organele de control vamal au calculat în sarcina contestatoarei accize aferente băuturilor alcoolice livrate ulterior către S.C. S.R.L. din antrepozitul fiscal, pentru aceste livrări fiind aplicabile prevederile art. 165 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în toate cazurile de refacturare fiind emise facturi în care societatea petentă nu a înscris accizele aferente cu toate că aceste operațiuni reprezintă eliberări pentru consum a produsului accizabil.

Afirmația petentei din contestație: „ (...) Prin urmare, antrepozitarul autorizat care odată a eliberat în consum produsele accizabile nu este ținut de lege în a nu primi acele produse în gestiunea sa, cu atât mai mult cu cât este produs propriu” nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care societatea petentă nu a precizat nici un temei legal în baza căruia a efectuat operațiunile de returnare în antrepozitul fiscal a produselor pentru care accizele au fost plătite cu ocazia vânzării către S.C.S.R.L., prin depozitarea în antrepozit a unor produse considerate ca fiind cu acciza plătită petenta încălcând prevederile art. 178 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se arată: “ (2) *Un antrepozit fiscal poate fi folosit numai pentru producerea și/sau **depozitarea de produse accizabile.***”

În legătură cu afirmația petentei că operațiunea de returnare în antrepozitul fiscal a produselor pentru care acciza a fost plătită trebuie

considerată ca o operațiune de natură comercială între două societăți, marfa urmând un simplu circuit de înregistrare în contabilitate nu poate fi luată în considerare având în vedere faptul ca deținerea și circulația produselor accizabile este reglementată expres de Titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește argumentația petentei din precizările la contestație înscrise în adresa nr.2011 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 referitoare la faptul ca organul de control a reținut în sarcina societății încălcarea dispozițiilor art. 192¹ din Legea nr. 571/2003 coroborat cu pct. 18¹ din H.G. nr. 44/2004 care reglementează restituirea de accize în situația produselor accizabile returnate în antrepozitul fiscal și care se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2007, fiind astfel încălcat principiul general de drept *tempus regit actum* precizăm ca în actul de control atacat organele vamale au citat aceste prevederi legale tocmai pentru a arăta că restituirea în antrepozitul fiscal a produselor accizabile de natura băuturilor alcoolice a fost reglementată prin această completare a articolului 192 și numai în situațiile strict prevăzute de normele metodologice, ori dacă legiuitorul ar fi dorit să reglementeze pentru perioada anterioară intrării în vigoare a modificării posibilitatea reprimirii produselor accizabile în antrepozitul fiscal ar fi dispus cu privire la această situație.

Petenta precizează în contestație: „ (...) arătăm faptul că raportat la perioada la care societateaS.A. a reprimat produsele cu acciza plătită și ulterior acestea au fost vândute către altă societate, nu au existat modificări majore în ceea ce privește cuantumul accizelor datorate.” însă în perioada decembrie 2004 – iulie 2005, în conformitate cu prevederile art. 176 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, nivelul accizelor armonizate a fost modificat după cum urmează:

- Ordonanța Guvernului nr. 83/2004 (perioada 01.01.2005 - 31.03.2005) – 280,00 euro /hl de alcool pur – alcool etilic;
- Legea nr. 163/2005 (perioada 01.04.2005 – 31.12.2006) – 465,35 euro/hl de alcool pur – alcool etilic.

Având în vedere cele prezentate, reținem că organele vamale în mod legal au constatat că petenta trebuia să înscrie în facturile emise pentru produsele accizabile vândute către S.C. S.R.L. accizele aferente și să facă plata acestora către bugetul de stat, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată, în virtutea normelor legale precitate și a principiului general de drept „ *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*”.

3). Referitor la capătul de cerere privind accizele datorate de petentă pentru produsele accizabile eliberate în consum obținute din alcoolul etilic rafinat vrac achiziționat de la S.C.S.R.L. , s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a achiziționat de la S.C.S.R.L. – Filiala Arad în baza facturii fiscale nr.2005 cantitatea delitri alcool etilic rafinat vrac pentru care S.C.S.R.L. – Filiala Arad a înscris în factură acciza aferentă în sumă de lei și a declarat-o în cursul lunii august 2005.

Din alcoolul rafinat vrac achiziționat, S.C.S.A. a produs băuturi alcoolice care ulterior au fost vândute însă pe facturile emise cu ocazia vânzării acestor produse petenta nu a calculat și înscris acciza aferentă, considerând că, în cazul achitării accizei la achiziționarea materiei prime alcool etilic, deci anterior vânzării produsului finit nu se mai datorează accize.

În drept, în cauză sunt incidente următoarele prevederi legale:

„ART. 165

Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile.(...)

Eliberarea pentru consum

ART. 166

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

a) orice ieșire a produselor accizabile din regimul suspensiv; (...)

Momentul exigibilității accizelor

ART. 192

(1) Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România.

(2) Un produs accizabil este eliberat pentru consum în România, în condițiile prevăzute la art. 166.”

De asemenea, la art. 193 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare se arată:

“ Plata accizelor la bugetul de stat

ART. 193

(1) Accizele sunt venituri la bugetul de stat. Termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care acciza devine exigibilă.”

În raport de aceste prevederi legale, se reține că pentru băuturile alcoolice produse și vândute, S.C.S.A. avea obligația să calculeze și să declare accizele aferente la momentul vânzării acestora respectiv a eliberării pentru consum.

În contestația formulată societatea petentă invocă faptul că la data livrării de alcool etilic rafinat furnizorul S.C.S.R.L. Filiala Arad avea revocată autorizația de antrepozit fiscal astfel încât “ (...) considerăm că au fost îndeplinite toate condițiile legale cu privire la vânzarea/cumpărarea de alcool etilic care nu se face în regim suspensiv de la plata accizei. ” și citează următoarele prevederi legale, aplicabile în anul 2005, pe care își întemeiază susținerile :

- art. 185 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 185 (...)

(8) Antrepozitarii autorizați, cărora le-a fost suspendată, revocată sau anulată autorizația și care dețin stocuri de produse accizabile la data suspendării, revocării ori anulării autorizației, pot valorifica produsele înregistrate în stoc -materii prime, semifabricate, produse finite - numai cu acordul autorității fiscale competente, în condițiile prevăzute de norme.”

iar conform normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, valorificarea se poate face numai cu acordul comisiei instituite în cadrul autorității fiscale centrale.

- în situația revocării autorizației de antrepozit fiscal, momentul exigibilității accizelor este, conform prevederilor art. 192 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„ (7) În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data revocării sau anulării autorizației.” petenta precizând că această acciză se plătește în termen de 5 zile de la data când devine exigibilă.

Din aspectele prezentate mai sus s-a reținut că, în contestație societatea petentă analizează și motivează cu texte de lege activitatea S.C.S.R.L. Filiala Arad, fără a face referire la obligațiile sale referitoare la calculul și declararea accizelor aferente băuturilor alcoolice produse din alcoolul etilic rafinat achiziționat de la S.C.S.R.L. Filiala Arad, accize devenite exigibile la momentul vânzării respective a eliberării pentru consum.

Pentru băuturile alcoolice produse și vândute, S.C.S.A. avea obligația să calculeze și să declare accizele aferente întrucât legislația aplicabilă perioadei respective nu prevede posibilitatea compensării directe a accizelor datorate cu cele plătite furnizorului, în virtutea principiului general de drept „ *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*”.

Referitor la susținerile petentei din precizările la contestație respectiv că și în legătură cu acest capăt de cerere organul de control a invocat în susținerea actului de control un temei de drept ce nu era în

vigoare în perioada verificată, fiind încălcat principiul de drept „ *tempus regit actum*” s-a reținut că în Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 care reprezintă titlu de creanță nu au fost citate prevederile alin. 9 ale pct. 12¹ din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, așa cum eronat pretinde petenta.

În raport de prevederile legale prezentate mai sus se reține că în mod corect și legal organele vamale au procedat la calcularea accizelor pentru produsele accizabile (băuturi alcoolice) livrate de societate din antrepozitul său, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În legătură cu capătul de cerere privind majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei aferente accizelor în sumă de ...lei stabilite suplimentar, se reține că stabilirea de majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. În condițiile în care, pentru debitul în sumă totală delei reprezentând accize, contestația împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente în sumă totală de 1.061.265 lei calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 162, art. 163, art. 165, art. 166, art. 178, art. 192 și art. 193 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 32, art.119 alin.1, art.122¹ și art. 216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E

1. Admiterea contestației formulate de **S.C.S.A.** cu sediul în Arad,, jud. Arad și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 pentru capătul de cerere privind suma totală de ...lei reprezentând

lei dobânzi și majorări de întârziere și lei penalități de întârziere aferente accizelor.

2. Respingerea contestației formulată de **S.C.S.A.** cu sediul în Arad,, jud. Arad împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 emisă de Serviciul Antifraudă Fiscală și vamală din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, pentru capătul de cerere privind suma totală de lei reprezentândlei accize, ... lei majorări și dobânzi de întârziere respectivlei penalități de întârziere aferente accizelor, ca neîntemeiată.

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

Director Executiv,