

Dosar nr.



anulare act control taxe și impozite -

ROMANIA
CURTEA DE APEL SUCEAVA
SECȚIA COMERCIALĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
SENTINȚA NR. 27

Sedința publică din 26 ianuarie 2011

Președinte

Grefier

Pe rolul instanței, se află judecarea pronunțarea asupra acțiunii în contencios administrativ având ca obiect „anulare act administrativ” formulată de contestatoarea SC „SRL Scheia – prin administrator cu sediul în comuna , str. județul Suceava, în contradictoriu cu intimatele Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

Dezbaterile asupra cauzei au avut loc în ședința publică din 17 ianuarie 2011, susținerile părților fiind consemnate în încheierea ședinței de judecată din aceea dată, care face parte integrantă din prezenta și când, pentru a da posibilitatea părților să depună concluzii scrise, pronunțarea s-a amânat pentru data de 24 ianuarie 2011 și apoi pentru data de astăzi, 26 ianuarie 2011.

După delibere,

CURTEA,

Asupra cauzei de față, constată următoarele :

Prin cererea înregistrată inițial pe rolul Tribunalului Suceava – Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal la data de 26.06.2009 sub nr. , reclamanta SC „SRL a formulat în contradictoriu cu pârâții A.N.A.F. – Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava și Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de prim - pârâtă, în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. și a Deciziei nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, decizie prin care s-a soluționat contestația în temeiul art. 205 Cod procedură fiscală și art.7 din Legea nr. 554/2004 împotriva Deciziei de impunere nr.

Pârâta Direcția Regională pentru accize și Operațiuni Vamale Iași a formulat întâmpinare prin care a invocat excepția necompetenței materiale a Tribunalului Suceava și declinarea competenței de soluționare a contestației în favoarea Curții de Apel Suceava.

Prin sentința nr. din 7 decembrie 2009, Tribunalul Suceava – Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal, a admis excepția necompetenței materiale a Tribunalului Suceava, invocată de pârâta ANAF – Autoritatea Națională a Vămile și a declinat cauza spre competență soluționare Curții de Apel Suceava.

Curtea reține următoarele :

decizie nr. 39/2009
dosar nr. 27/2009

Prin cererea introductivă, S.C. „S.R.L.” a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Direcția Fiscală nr. _____, emisă de ANAF - Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava - Activitatea de inspecție, în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. _____ și, a Deciziei nr. _____

admisă de D.G.F.P. Suceava, decizii prin care s-a soluționat contestația formulată, în temeiul art. 205 Cod procedură fiscală și art. 7 din Legea nr. 554/2004 și contestație împotriva Deciziei de impunere nr. _____, prin care a solicitat admiterea acesteia, anularea Deciziei nr. _____ emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, a „Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Direcția Fiscală” nr. _____, obligarea intimatelor, în solidar, la plata către societatea contestatoare a cheltuielilor de judecată.

În motivarea acțiunii, a precizat faptul că este deținătoarea Autorizației de antrepozit fiscal nr. _____ fiind astfel autorizată în vederea producerii, transformării și depozitării de produse accizabile – respectiv băuturi spirtoase și produse intermediare.

În perioada 19-26 august 2008 s-a realizat la societatea – reclamantă un control de către organele ANAF-DJAOV Suceava - Activitatea de inspecție fiscală, cu privire la modul de evidențiere și plata accizelor pentru perioada iunie 2007 - iulie 2008.

Ca urmare a controlului a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală parțială nr. _____ și s-a emis „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Direcția Fiscală” nr. _____.

Prin Raportul de inspecție fiscală și prin Decizia de impunere contestată, s-a constatat că în mod neîntemeiat societatea - contestatoare ar fi încălcat legislația privitoare la calculul și plata accizelor, prin aceea că ar fi comercializat anumite băuturi pentru care s-a achitat acciza aferentă produselor intermediare - de 51,8 euro / hl de produs, iar organele de control au încadrat aceste produse ca fiind băuturi spirtoase, din grupa alcoolului etilic, considerând ca societatea noastră ar fi trebuit să achite o acciza de 750 euro / hl de alcool pur.

Urmare a acestui fapt, societatea a fost obligată la plata sumei de _____ lei, reprezentând accize și a sumei de _____ lei, reprezentând majorări de întârziere.

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Direcția Fiscală nr. _____ societatea - contestatoare a formulat contestație, admisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor care, prin Decizia nr. _____ a dispus anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de Direcția Fiscală nr. _____ refacerea controlului fiscal.

Ulterior, în perioada 23 ianuarie - februarie 2009 s-a desfășurat un nou control fiscal, încheindu-se Raportul de inspecție fiscală parțială nr. _____ în cauză fiind emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Direcția Fiscală nr. _____.

Prin Decizia de impunere din _____ s-a dispus plata de către societate a sumei de _____ lei, reprezentând accize și a sumei de _____ lei, reprezentând majorări de întârziere, calculate până la data de 8-09-2008.

Împotriva Deciziei de impunere nr. _____ societatea a formulat contestație în temeiul art. 205 Cod procedură fiscală și a art. 7 din Legea nr. 554/2004, înregistrată la D.J.A.O.V. Suceava sub nr. 2526/06-03-2009.

Prin Decizia nr. _____ emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, s-a dispus respingerea contestației și menținerea Deciziei de impunere nr. _____

A învederat instanței faptul că societatea a formulat, în temeiul art. 114 din Legea nr. 554/2004, cerere de suspendare a executării Deciziei de impunere nr. _____ motivat de faptul că această decizie de impunere este nelegală și, prin executarea ei, s-ar produce un prejudiciu greu sau imposibil de înlăturat în situația în care aceasta nu ar fi anulată.

Cererea a făcut obiectul dosarului nr. _____ al Curții de Apel Suceava - Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal.

Prin Sentința nr. _____ a Curții de Apel Suceava - Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal, s-a admis cererea de suspendare și s-a dispus suspendarea executării Deciziei de impunere nr. _____ până la pronunțarea instanței de fond, reținând în motivare că „fără a face o analiză în detaliu a condițiilor de emitere a actului administrativ a cărui executare se cere a fi suspendată (altfel s-ar încălca condiția neprejudiciării fondului cauzei), din aspectele invocate de către reclamantă, rezultă ca există indicii care să conducă la ideea că decizia de impunere este posibil să fie nelegală”.

Consideră că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. _____, emisă de ANAF - DJAOV Suceava - Activitatea de inspecție și Decizia nr. _____ emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, sunt nelegale și netemeinice și, în consecință, să se dispună anularea acestora pentru următoarele considerente:

Cu privire la punctul 2 din Raportul de inspecție fiscală, respectiv la calcularea unei accize suplimentare în cuantum de _____ lei, arată că acciza nu este datorată, întrucât organele fiscale, atât cele de control, cât și cele care au soluționat contestația societății - reclamante, nu au avut în vedere că aceasta a produs și comercializat produse intermediare în mod legal, în baza autorizației obținute de la Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate, conform căreia produsele în discuție au fost încadrate ca produse intermediare și nu ca băuturi spirtoase.

Societatea - contestatoare este deținătoarea Autorizației de antrepozit fiscal de producție de băuturi pe baza de alcool și produse intermediare nr. _____ fiind astfel autorizată în vederea producerii, transformării și depozitării de produse accizabile - respectiv băuturi spirtoase și produse intermediare.

La data de 14-05-2007, S.C. _____ S.R.L. a formulat cererea nr. _____ către Ministerul Finanțelor Publice - Direcția Autorizări, prin care a solicitat completarea Autorizației de Antrepozit Fiscal cu grupa de produse accizabile "Produse Intermediare". Ulterior, a depus și cererea nr. _____ prin care a solicitat din nou autorizarea societății în vederea comercializării de produse intermediare, ocazie cu care a depus specificația tehnică a produselor pe care urmau să le comercializeze și "Instrucțiunile tehnologice de fabricare a produselor intermediare" în vederea analizării de către Comisia de Autorizare.

Urmare a cererilor formulate, la data de 27-06-2007 s-a realizat la societate un control din partea Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava - Activitatea de control fiscal, în vederea verificării îndeplinirii de către societate a condițiilor pentru

completarea autorizației de antrepozit fiscal cu "producerea și comercializarea de produse intermediare".

Cu ocazia controlului s-a încheiat procesul-verbal din prin care s-a constatat că societatea îndeplinește toate condițiile legale și că produsele aflate în nomenclatorul de fabricație sunt produse intermediare.

Astfel, în procesul-verbal susmenționat s-a reținut că: "Societatea deține standardul de firma SF27 / 2007 și specificația tehnică pentru prepararea și îmbutelierea sortimentelor de băuturi marca "VIVAT", documente care atestă încadrarea acestor produse în grupa de produse accizabile "produse intermediare". De asemenea, există rețetele de fabricație pentru un număr de 9 produse intermediare cu tărâie alcoolică de 21, respectiv 22 grade, înscrise în situația anexată la prezentul. În concluzie, la control nu au fost constatate deficiențe privind solicitările din adresa menționată mai sus."

Urmare a cererilor formulate, a documentațiilor de fabricație depuse și a controlului fiscal, Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor a emis modificarea din 29-08-2007 la Autorizația de antrepozit fiscal nr. prin care societatea reclamantă a fost autorizată să producă și să comercializeze produse intermediare.

Apreciază societatea - contestatoare că în mod netemeinic și nelegal, organele de control, cu ocazia controlului efectuat în perioada ianuarie 2009, nu au ținut cont de constatările anterioare ale organelor din cadrul D.G.F.P. Suceava - respectiv de încadrarea tarifară realizată de acestea cu ocazia autorizării societății în vederea producerii și comercializării de produse intermediare.

Rezultă astfel că, organele din cadrul Ministerului Finanțelor au constatat în luna august 2007 că produsele comercializate de către societate sunt produse intermediare iar, în anul 2009, au modificat propriile constatări și au încadrat produsele în grupa alcoolului etilic, obligând în mod nelegal societatea la plata unei sume de peste RON reprezentând accize și majorări de întârziere.

Consideră reclamanta că nu s-a încălcat legislația fiscală, care de altfel a obținut în mod legal, autorizarea pentru producerea și comercializarea de produse intermediare, având în acest sens autorizarea emisă chiar de organele competente din cadrul Ministerului Finanțelor.

Cu toate acestea, în luna ianuarie 2009, organele de control din cadrul aceluiași Minister au revenit cu privire la propriile constatări din procesul-verbal din data de 27-06-2007 și din modificarea din 29-08-2007 la Autorizația de antrepozit fiscal nr. prin care societatea a fost autorizată să producă și să comercializeze produse intermediare, obligând-o în mod nelegal la plata unor accize nedatorate.

Totodată, solicită a se constata că societatea a calculat și achitat în mod corect, acciza pentru produsele comercializate, întrucât acestea se încadrează în categoria de produse intermediare - respectiv la codurile 2204, 2205 și 2206 00 și nu la poziția 2208, așa cum în mod greșit au constatat organele de control.

Astfel, potrivit dispozițiilor Codului Fiscal, prin produse intermediare se înțelege: "Produse intermediare - Art. 172. - (1) în înțelesul prezentului titlu, produsele intermediare reprezintă toate produsele care au o concentrație alcoolică ce

depășește 1,2% în volum, dar nu depășește 22% în volum, și care se încadrează la codurile: NC 2204, 2205 și 2206 00, dar care nu intră sub incidența art. 169-171."

Societatea - reclamantă a solicitat prin adresa nr. _____ și

înregistrate la A.N.V. sub nr. _____ și

clasificarea tarifară a unor produse care conțin alcool, aflate în nomenclatorul de fabricație al S.C. „ _____ S.R.L..

Urmare a adreselor trimise de către societate, însoțite de documentația legală, s-a emis adresa nr. _____ de către ANV - Direcția Tehnici de Vămuri și Tarif Vamal, prin care s-a realizat clasificarea tarifară a produselor.

Solicită a se avea în vedere faptul că, încadrarea produselor aflate la pozițiile 7-10 din anexă la adresa susmenționată, s-a făcut în mod eronat în clasele NC 2208 90 69 și NC 2208 90 78, deși potrivit conținutului și rețetelor de fabricație produsele se încadrează în clasele NC 2204, NC 2205 și NC 2206.

Astfel, produsele respective au fost încadrate în mod greșit ca fiind "Alte băuturi spirtoase" - clasa NC 2208 90 69, deși acestea conțin vin, alcool, arome și alte ingrediente și au o concentrație alcoolică de sub 22 % alcool.

Mai arată faptul că la clasa NC 2204 se prevede că aceasta cuprinde mențiunea "vinuri îmbogățite cu alcool", la clasa NC 2205, mențiunea "vinuri din struguri proaspeți, aromatizate cu plante sau substanțe aromatice", iar la clasa NC 2206, mențiunea "amestecuri de băuturi fermentate".

Produsele de la pozițiile 3-10 din anexă la adresa nr. _____ / SLV / TFN / 8-05-2008, aflate în nomenclatorul de produse al societății reclamante, se încadrează la aceste poziții - NC 2204, NC 2205 și NC 2206, având în compoziție vin, alcool și arome, iar concentrația alcoolică este cuprinsă între 18 și 22 % alc.vol. Nici Nomenclatura combinată - Regulamentul EC nr. 1214 / 20-09-2007 pentru modificarea Anexei 1 a Regulamentului Consiliului nr. 2658/1987 și nici Regulile Generale de interpretare a nomenclaturii combinate, conform Notelor explicative la Nomenclatura combinată publicate în JO nr. 50 seria C / 2006 nu se specifică în mod exact cum se încadrează băuturile în categoria "produselor intermediare".

Astfel, deși toate produsele comercializate de societate conțin vin, alcool și arome, organele vamale au considerat că acestea nu s-ar încadra în categoria de "produse intermediare" fără a avea în vedere că în legislație nu se prevede proporția în care să se combine materiile prime pentru a se obține produse intermediare.

Prin interpretarea logică a legii, atât timp cât aceasta nu distinge în funcție de conținutul de alcool, rezultă că orice produs care conține vin, alcool, arome și apă și care nu depășește 22 grade alcoolice este un produs intermediar.

Rezultă astfel că, produsele comercializate de societate sunt produse intermediare iar accizele au fost în mod corect și legal calculate și plătite de societate, Decizia de impunere fiind astfel întocmită în mod nelegal.

Solicită a avea în vedere faptul că societatea a formulat contestație împotriva încadrării tarifare a produselor din adresa nr. _____ / SLV / TFN / 8-05-2008, fiind soluționată de Autoritatea Națională a Vămlor - Direcția Tehnici de Vămuri și Tarif Vamal prin Adresa nr. _____

Împotriva celor două acte administrative s-a formulat contestație de către societate, pe calea acțiunii în contencios administrativ și care a făcut obiectul dosarului nr. _____ al Curții de Apel Suceava, Secția de Contencios Administrativ.

În cadrul acestui din urma dosar, instanța de judecată a dispus efectuarea unei expertize tehnice în industria alimentară, pentru a se stabili dacă aceste produse sunt băuturi spirtoase sau "produse intermediare".

Consideră astfel că actul administrativ, prin care s-a stabilit că produsele prevăzute în decizia de impunere sunt băuturi spirtoase, este contestat de societatea reclamantă, instanța de judecată nepronunțându-se în sensul menținerii acestei clasificări.

Așadar, atât timp cât clasificarea acestor produse este incertă, organele fiscale au procedat în mod nelegal emitând decizia de impunere.

Organele fiscale aveau obligația să aștepte soluția ce se va pronunța în mod definitiv și irevocabil în dosarul sus – menționat și numai după această soluție era îndreptățită să emită decizia de impunere, în care să se calculeze diferența dintre acciza pe care ar fi trebuit să o plătească societatea pentru băuturi spirtoase și acciza plătită de societate pentru băuturi intermediare.

Or, prin emiterea deciziei de impunere anterior soluționării cauzei privind clasificarea tarifară, organele fiscale au procedat în mod nelegal și netemeinic, deoarece, în parte, soarta deciziei de impunere depindea de clasificarea tarifară a acestor produse.

Cu privire la punctul 4 din Raportul de inspecție fiscală, respectiv la obligarea la plata accizei suplimentare în cuantum de lei, solicită a se constata de către instanță ca acesta este nelegal pentru următoarele considerente:

Organele de control au dispus în mod neîntemeiat obligarea societății la plata sumei de lei și a majorărilor aferente, cu motivarea că aceasta „nu poate justifica” cantitatea de grade din băutură spirtoasă vișine la macerat.

Arată faptul că, într-adevăr la societate a existat cantitatea de 1.720 litri de deșeuri rămase în urma prelucrării băuturilor alcoolice pe baza de vișine. Astfel, produsul deținut de către societate era format în fapt din reziduurile rămase de pe urma producerii de băuturi alcoolice, respectiv erau reziduuri tehnice rămase în urma producerii de băuturi pe baza de vișine.

Este cunoscut faptul că, în urma prelucrării fructelor în vederea obținerii de băuturi alcoolice rămân reziduuri (fructe macerate, etc.) care au fost depozitate de societate în recipiente de PVC, în vederea transportării la locul de depozitare al deșeurilor.

Astfel, cantitatea de 1.720 litri nu a fost folosită la producerea de băuturi alcoolice, pentru motivul că nu reprezenta o materie primă, ci deșeuri care urmau a fi aruncate.

Faptul că substanța găsită la societate nu reprezintă o băutură alcoolică este relevant și de analiza chimică a acesteia, realizată la Laboratorul Vamal, din care rezultă că substanța găsită este un amestec de vișine - substanță solidă - și lichid, care are în compoziția sa, substanțe chimice care dovedesc că acesta nu este un produs comestibil, fiind impropriu consumului uman.

Cu privire la cantitatea de litri deșeuri de vișine, precizează societatea că a mai fost sancționată și prin Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, Seria NR. înregistrată cu nr. , întocmit de către Direcția Regională Vamală Suceava.

Societatea a formulat contestație împotriva Procesului-verbal de contravenție, care se află în prezent în curs de soluționare la Curtea de Apel Suceava, dosar nr. [redacted]

Cum produsul "sucul de vișine macerat" reprezenta în fapt un produs accizabil, fiind un deșeu tehnologic, societatea nu avea obligația de a înregistra și plăti acciza în cuantum de [redacted] lei.

Mai mult decât atât, pentru acest motiv, intimata a emis decizia nr. 2008, prin care s-a dispus revocarea autorizației de antrepozit fiscal.

Societatea a formulat contestație împotriva acestui act administrativ, făcând obiectul Dosarului nr. [redacted] al Curții de Apel Suceava, Secția de Contencios Administrativ, cu termen de judecată la data de 29.06.2009.

Prin încheierea de ședință din data de 30.04.2009, instanța a dispus suspendarea executării deciziei nr. [redacted] prin care s-a dispus revocarea autorizației de antrepozit fiscal.

A mai precizat că în cadrul dosarului menționat, s-a dispus efectuarea a două expertize tehnice, una efectuată de către un expert judiciar în industrie alimentară și o alta efectuată de către Laboratorul Independent [redacted] aceste expertize urmând să stabilească dacă cei 1720 litri „sirop de vișine” sunt băutură proprie consumului și, în consecință, produs accizabil.

Și în acest caz, organele fiscale aveau obligația de a aștepta soluția instanței în ceea ce privește calificarea acestui deșeu, ca fiind produs accizabil și abia ulterior să emită decizia de impunere.

Așadar, deși emiterea deciziei de impunere depindea în totalitate de soluționarea contestațiilor împotriva celor două acte administrative (încadrarea tarifară a produselor din adresa nr. [redacted] și Decizia nr. [redacted] prin care s-a dispus revocarea autorizației de antrepozit fiscal), organele fiscale au emis nelegal decizia de impunere, soarta acesteia depinzând în totalitate de soarta celor două acte administrative atacate.

Așadar organele fiscale aveau obligația să aștepte soluționarea contestațiilor împotriva celor două acte administrative și abia ulterior, dacă acestea rămăneau în vigoare, să emită decizia de impunere.

La cererea părților, prin încheierea de ședință din 22 martie 2010, instanța a admis proba cu expertizele tehnică judiciară și expertiză contabilă, fiind întocmite rapoartele de expertiză tehnică judiciară în specialitatea industrie alimentară, de către expert [redacted] (f. 97-111) și expertiză tehnică contabilă, întocmită de către expert [redacted] (f. 205-232).

Examinând legalitatea și temeinicia acțiunii formulate, astfel cum a fost formulată, prin prisma actelor și lucrărilor dosarului, Curtea apreciază că aceasta este întemeiată, în parte, pentru următoarele considerente :

Reclamanta a fost deținătoarea autorizației de antrepozit fiscal nr. [redacted] și, în conformitate cu dispozițiile pct. 66 din Titlul VII – Accize din HG nr. 1579/2007 pentru modificarea și completarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/2004, a solicitat, prin adresele nr. [redacted]

nr. [redacted] obținerea încadrării ne nozității și coduri tarifare a produselor finite.

Prin adresa nr. [redacted] emisă de Direcția Tehnici de Vămuiere și Tarif Vamal din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor s-a stabilit încadrarea tarifară a băuturilor produse de SC [redacted] SRL produsele fiind clasificate conform Regulamentului CE nr. 1214/2007 din 20

125

septembrie 2007 pentru modificarea Anexei I a Regulamentului Consiliului nr. 2658/1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, astfel: poziția NC 2208 „Alcool etilic nedeenaturat cu titru alcool volumic sub 80% vol.; distilate, rachiiuri, lichioruri și alte băuturi spirtoase.” Practic, avându-se în vedere specificațiile tehnice pentru prepararea și îmbutelierea sortimentelor de băuturi marca „VIVAT” și rețetele de fabricație, s-a constatat că băuturile alcoolice produse de reclamantă în perioada octombrie 2007 – iunie 2008 se încadrează în codul tarifar 2208, ceea ce reprezintă conform art. 173 din Codul fiscal alcool etilic.

Inițial, organele de control din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava, prin decizia de impunere nr. au procedat la stabilirea în sarcina societății a diferenței de accize corespunzătoare încadrării mărfurilor ca băuturi spirtoase. noziția tarifară 2208, în baza adresei Autorității Naționale a Vămirilor nr. pentru perioada 01.10.2007 – 31.07.2008, în condițiile în care, potrivit dispozițiilor pct. 66 din Titlul VII – Accize din HG nr. 1579/2007, noile încadrări tarifare trebuiau făcute până la data de 30.04.2008. Împotriva acestei decizii de impunere, reclamanta a formulat contestație care a fost admisă prin decizia nr. a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, dispunându-se reanalizarea cauzei.

În urma reverificării efectuate s-a emis decizia de impunere nr. organele de control constatând că reclamanta a produs și comercializat diverse produse ce conțin alcool pentru care a calculat, declarat și virat la bugetul de stat accize în sumă de 51,08 euro/hl de produs aferentă produselor intermediare. Prin decizia de impunere menționată, organele de control au stabilit că societatea datorează accize în sumă de lei pentru perioada mai – iunie 2008, considerând că produsele respective nu reprezintă produse intermediare, pentru care acciza este de 51,08 euro/hl de produs, ci se încadrează la poziția NC 2208, pentru care acciza este de 750 euro/hl de produs.

Prin aceeași decizie de impunere s-a mai constatat că societatea nu justifică o cantitate de 0 litri băutură spirtoasă vișine la macerat care a fost utilizată la obținerea produselor intermediare, respectiv Dall băutură spirtoasă vișine la macerat. Drept urmare a stabilit că reclamanta trebuie să plătească accize pentru această cantitate de băutură spirtoasă în sumă de lei.

Împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava reclamanta a formulat plângere administrativă prealabilă, respinsă prin decizia nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

Din cuprinsul actelor administrative contestate și din cuprinsul cererii introductive formulate de reclamantă rezultă că părțile au opinii diferite cu privire la încadrarea tarifară a produselor alcoolice „Vivat cu aromă de votcă 22°”, „Vivat cu aromă de rom 22°”, „Vivat cu aromă de caise 18°”, „Vivat cu aromă de mere 18°”, „Vivat cu aromă de fragi 18°”, „Vivat cu aromă de vișine 18°”, „Vivat cu aromă de cireșe negre 18°” și „Vivat cu aromă de bitter 18°”, organele de control apreciind că este aplicabilă încadrarea în codul NC 2208 iar reclamanta că este aplicabilă încadrarea în codurile NC 2204, NC 2205 și NC 2206.

Din cuprinsul raportului de expertiză tehnică întocmit de expert rezultă că produsul „Vivat cu aromă de votcă 22°” are în compoziție 200 l vin 8,5°,

211 l alcool 96°, 585 l apă distilată, zahăr, arome și alte ingrediente; produsul „Vivat cu aromă de rom 22°”: 200 l vin 8,5°, 211 l alcool 96°, 583 apă distilată, zahăr, arome și alte ingrediente; celelalte produse cu aromă de fructe având în compoziție 200 l vin 8,5°, 170 l alcool 96°, între 512 și 527 l apă distilată, zahăr, arome și alte ingrediente. Aceste cantități sunt calculate la un volum de 1000 l de băutură. Din același raport de expertiză rezultă că cea mai mare parte a concentrației în procente alcoolice în produsele finite în discuție este asigurată de alcoolul etilic distilat, respectiv 90,57-92,26% vol., diferența de 7,74-9,43% vol. fiind asigurată de alcoolul din vin.

Conform Notei explicative la nomenclatorul combinat (fila 50 dosar) din cap. 22 „Băuturi, lichide alcoolice și oțet” din Regulamentul CEE nr. 2658/97 din 23.07.1987 așa cum a fost modificat prin Regulamentul CE nr. 1214/2007 din 20 septembrie 2007, codul 2204 este aplicabil „vinurilor din struguri proaspeți, inclusiv vinurile îmbogățite cu alcool; must din struguri altul decât cel de la poziția 2009”; codul 2205 se aplică băuturilor reprezentate de „vermuturi și alte vinuri din struguri proaspeți, aromatizate cu plante sau substanțe aromatice”; codul 2206 se aplică altor „băuturi fermentate (de exemplu cidru de mere, cidru de pere, hidromel); amestecuri de băuturi fermentate și amestecuri de băuturi fermentate și băuturi nealcoolice, nedenumite și necuprinse în altă parte” iar codul 2208 se aplică băuturilor în a căror compoziție intră „alcool etilic nedenaturat cu titru alcoolic volumic sub 80%; distilate, rachiuri, lichioruri și alte băuturi spirtoase.”

Rezultă că băuturile alcoolice cu compoziția prezentată mai sus, care sunt amestecuri de alcool, vin, apă, zahăr, arome etc, la care cea mai mare parte din alcoolul conținut este alcoolul etilic distilat nu pot fi clasificate la pozițiile 2204, 2205 sau 2206 deoarece nu prezintă caracterul de băutură fermentată și, în consecință, se clasifică la poziția 2208, ceea ce reprezintă alcool etilic conform art. 173 din Codul fiscal.

Instanța nu va reține concluziile raportului de expertiză tehnică în specialitatea industrie alimentară exprimate la pct. 1 (fila 111 dosar) care susțin că, întrucât produsele fabricate și comercializate de către reclamantă sunt produse amestecate, ele trebuie automat încadrate în categoria produselor intermediare deoarece, prin același Regulament al Consiliului, au fost stabilite reguli de clasificare a produselor amestecate.

Astfel, conform regulii 3b pentru produse amestecate invocată și de expert în cuprinsul expertizei și a suplimentului la raportul de expertiză „produsele amestecate, articolele compuse din materiale diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite și mărfurile prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulii 3a (Poziția cea mai specifică are prioritate față de poziția cu un conținut mai general. n.n.) se clasifică după materialul sau articolul care le conferă caracterul esențial, atunci când este posibilă efectuarea acestei determinări.” Expertul este, însă, în eroare când consideră că factorul care determină caracterul esențial nu poate fi determinat în cazul băuturilor „Vivat” produse de reclamantă. Chiar din cuprinsul raportului de expertiză rezultă că procentul de participare din concentrația alcoolică totală dat de materia primă obținută prin distilare (alcool 96°) este de 90,57-92,26% vol. iar procentul de participare din concentrația alcoolică totală dat de materia primă obținută prin fermentare (vin 8,5°) este de 7,74-9,43% vol. Rezultă foarte clar că materia primă ce conferă caracterul esențial al produselor este alcoolul 96° obținut prin distilare.

Chiar în situația în care curtea ar reține susținerile expertului în sensul că materia primă care conferă caracterul esențial al produsului nu poate fi determinată produsele „Vivat” comercializate de reclamantă nu pot fi clasificate decât la poziția 2208 întrucât ar deveni aplicabilă regula 3c din Regulament care dispune că „în cazul în care regulile 3a și 3b nu pot fi aplicate pentru efectuarea clasificării, marfa se clasifică la poziția cu numărul cel mai mare dintre cele susceptibile a fi luate în considerare.”

De altfel, reclamanta a contestat adresa nr. emisă de Direcția Tehnici de Vămuri și Tarif Vamal din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor contestată fiind respinsă prin adresa nr. a Autorității Naționale a Vămirilor. Urmare a respingerii contestației, reclamanta s-a adresat instanței cu o acțiune în contencios administrativ care a fost respinsă prin sentința nr. pronunțată de Curtea de Apel Suceava – Secția comercială, de contencios administrativ și fiscal. Această sentință nu este irevocabilă dar instanța apreciază că motivele care au stat la baza reținerii de către instanță a aceleiași încadrări tarifare, respectiv NC 2208, sunt corecte.

În conformitate cu dispozițiile art. 173 alin. 1 lit. „a” din Codul fiscal „În înțelesul prezentului titlu, alcool etilic reprezintă: toate produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 1,2% în volum și care sunt încadrate la codurile NC 2207 și 2208, chiar atunci când aceste produse fac parte dintr-un produs încadrat la alt capitol al Nomenclaturii combinate;”

Din cuprinsul raportului de expertiză contabilă întocmit de expert rezultă că, pentru produsele vândute de către reclamantă în perioada mai – iunie 2008, aceasta avea obligația să achite accize, calculate conform art. 176 din Codul fiscal, în sumă de lei. Reclamanta a calculat și virat la bugetul de stat accize în valoare de lei, încadrând produsele comercializate în categoria produselor intermediare și nu în cea a alcoolului etilic. Rezultă că, în mod corect au stabilit organele de control că reclamanta trebuie să achite accize suplimentare în sumă de lei.

Cât privește suma de lei, reprezentând accize pentru cantitatea de 1720 l, respectiv 1720 l Dall, băutură spirtoasă „vișine la macerat”, din analiza documentelor fiscale aflate la dosar și la sediul societății expertul contabil a constatat că, anterior desfășurării controlului fiscal în urma căruia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. respectiv la data de 28.05.2008 a mai avut loc un control inopinat în care s-a constatat faptul că, pentru cantitatea de 1720 l „vișine la macerat” nu există acte justificative și, urmare a acestui fapt, cele 8 bidoane de plastic în care era depozitată au fost confiscate de organele de inspecție vamală, iar societatea a fost amendată cu suma maximă prevăzută în Ordonanța nr. 92/2003 – Codul de procedură fiscală.

Inspectorii fiscali care au efectuat ambele controale au ignorat o serie de documente din care rezulta faptul că acest produs este deteriorat calitativ și nu mai poate fi folosit pentru realizarea unor sortimente de băuturi, recomandându-se folosirea lichidului în cupaj. În acest sens a fost încheiat, în conformitate cu pct. 47 din Ordinul MFP nr. 1753/2004, referatul nr. Singura deficiență în procedura urmată de reclamantă este faptul că, după folosirea lichidului din cantitatea de 1720 l „vișine la macerat”, nu s-a procedat la casarea reziduurilor rămase în prezența reprezentanților fiscali. Totuși această lacună nu justifică calcularea de accize la această cantitate de produs care, practic, nu a putut fi folosit ci a fost casat.

Față de această situație, contestația reclamantei este admisibilă în parte, în ceea ce privește suma de lei, reprezentând accize pentru cantitatea de 1720 l „vișine la macerat” urmând ca acțiunea să fie admisă în parte cu consecința anulării parțiale a deciziei de impunere nr. emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava și a deciziei nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava în sensul înlăturării obligației de plată a acestei sume.

Cât privește suma de lei, reprezentând accize rezultate din reîncadrarea produselor „Vivat” comercializate de reclamantă în codul NC 2208, Curtea constată că aceasta a fost corect stabilită ca și majorările de întârziere calculate la această sumă de lei.

*Pentru aceste motive,
În numele Legii,*

HOTĂRĂȘTE:

Admite în parte contestația, formulată de contestatoarea SC „SRL - prin administrator , cu sediul în comuna str. , județul Suceava , în contradictoriu cu intimatele Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

Anulează parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava și Decizia nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava în sensul că, înlătură obligația de plată a sumei de lei, reprezentând accize pentru litri „vișine la macerat”.

Obligă părțile să plătească reclamantei cheltuieli de judecată în sumă de lei.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.
Pronunțată în ședință publică azi, 26 ianuarie 2011.

Președinte,



Grefier,