

**DECIZIA NR.DGc1139/16.12.2011**

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X” S.A. IAȘIînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. acm/...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa nr. ... din 16.11.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/...din 16.11.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.A. IAȘI** cu sediul în Iași, str. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. ... cod unic de înregistrare fiscală RO ..., reprezentată legal prin administrator P.

Contestația este formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.... din 12.10.2011, emisă de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași.

Suma contestată este în valoare de s lei și reprezintă obligații fiscale accesorii aferente accizelor pentru alcool etilic.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de **17.10.2011**, potrivit conformării poștale de primire depusă în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **14.11.2011**, la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași, unde a fost înregistrată sub nr.acm/....

Contestația este semnată de către d-nul P, în calitate de administrator și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația este însoțită de Referatul motivat cu propuneri de soluționare nr. .../16.11.2011, semnat de conducătorul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași, prin care propune respingerea contestației formulate de către **S.C. „X” S.A. IAȘI**, ca neîntemeiată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.A. IAȘI contestă obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de s lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr... din 12.10.2011 aferente accizelor pentru alcool etilic în sumă totală de s lei, motivând în susținerea contestației următoarele:

Accesoriile au fost stabilite în sarcina societății pentru obligația de plată a sumei de s lei reprezentând accize la alcool etilic stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.... din 01.09.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../01.09.2011.

Constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. .../01.09.2011 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.... din 01.09.2011 sunt urmarea reverificării dispuse prin Decizia Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, nr.DGc .../03.08.2011 prin care s-a dispus desființarea "... actelor inițiale de control: Raportului de inspecție fiscală nr. ... și a Deciziei de impunere nr...."

Societatea contestatoare consideră că această obligație de plată devine exigibilă la data de 02.09.2011, data comunicării actului administrativ fiscal prin care s-a individualizat obligația de plată, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.... din 01.09.2011, invocând în susținerea contestației prevederile pct.73 alin.(11), ale art.206⁷, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, precum și răspunsul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași din adresa nr... din 24.06.2011 potrivit căreia acciza aferentă pierderilor de produse accizabile a devenit exigibilă la data de 23.05.2011.

De asemenea, societatea contestatoare susține că anterior datei de 02.09.2011, obligația fiscală privind accizele nu este exigibilă, neexistând creanța fiscală stabilită în condițiile legii. Existența vremelnică a unor acte administrative fiscale, respectiv a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011 care a fost desființată de către organul de soluționare competent urmarea atacării acesteia pe calea administrativă, nu produce obligații fiscale principale și, pe cale de consecință, nici accesorii.

Conform dispozițiilor legale invocate, acciza este exigibilă la data de 02.09.2001 și se plătește în termen de 5 zile de la această dată și conform prevederilor art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile se calculează începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență.

„Astfel, termenul de debut pentru obligațiile fiscale accesorii este **09.09.2011.**”, și nu data de 31.12.2010, așa cum s-a stabilit prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../12.10.2011, emisă de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași.

Deoarece calculul accesoriilor intervine doar după depășirea termenului de scadență, societatea apreciază ca fiind nelegală și netemeinică, stabilirea de obligații fiscale accesorii pentru perioada 31.12.2010 - 09.09.2011, fapt pentru care solicită desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../12.10.2011, emisă de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași.

II. Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.115 din 12.10.2011, a stabilit în sarcina **S.C. “X” S.A. IAȘI**, obligația de plată a sumei de 84.951 lei reprezentând accesorii calculate pentru perioada 31.10.2010 – 19.09.2011, aferente debitului în sumă de s lei reprezentând acciza pentru alcool etilic lei, individualizat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.09.2011, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul de Inspecție Fiscală și Supraveghere Produse Accizate.

III. Având în vedere constatările organului fiscal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusa soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța dacă S.C. “X” S.A. IAȘI datorează bugetului de stat obligațiile fiscale accesorii în sumă de s lei, în condițiile în care organele fiscale nu au analizat data când accizele au devenit exigibile și de plată.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 23.05.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul de Inspecție Fiscală și Supraveghere Produse Accizate au constatat că din totalul pierderilor tehnologice declarate de contribuabil, s grade dall sunt impozabile, iar din totalul pierderilor la depozitare (prin evaporare) declarate, s grade dall sunt impozabile, ceea ce a condus la stabilirea de accize datorate suplimentar în sumă de 895.191 lei după cum urmează:

- pentru cupajări – filtrări s lei
- pentru redistilări s lei
- pentru depozitari (evaporări) s lei.

Totodată au constatat faptul că există neconcordanțe în calculul, declararea și plata accizei pentru vinuri spumoase, rezultând că societatea a declarat și achitat accize în plus în sumă de s lei.

În Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, echipa de control, cumulând accizele constatate ca obligație de plată cu suma achitată în plus, au înscris ca obligație suplimentară de plată suma de s lei.

Urmarea contestației depuse de societate împotriva acestui act administrativ fiscal, organul de soluționare competent constată faptul că aceasta nu a fost emisă în conformitate cu prevederile legale deoarece nu s-a completat corect nici una din coloanele din rândul 1 din decizie, astfel:

- diferența de obligație fiscală stabilită suplimentar o reprezintă “acciza pentru alcool etilic” cu un alt cod cont bugetar față de denumirea și codul înscris în decizie;

- în Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, perioada verificată este consemnată ca fiind 11.06.2008 – 31.12.2010, iar în decizie este completat 01.07.2008 – 31.12.2010;

- nu cuprinde baza impozabilă stabilită suplimentar;

- pentru alcoolul etilic, organele de inspecție fiscală au stabilit, potrivit raportului de inspecție fiscală, o diferență de acciză în sumă totală de s lei iar în decizie s-a înscris suma de s lei.

Având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul de Inspecție Fiscală și Control Ulterior nu au emis în conformitate cu prevederile legale Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a emis Decizia nr.DGc ... din 03.08.2011 privind soluționarea contestației formulate de **S.C. “X” S.A. IAȘI** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, prin care s-a desființat actul administrativ fiscal atacat, urmând ca Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași să emită o nouă decizie de impunere, întocmită în conformitate cu prevederile legale.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul de Inspecție Fiscală și Supraveghere Produse Accizate au emis Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 01.09.2011, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 01.09.2011, preluând constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 23.05.2011 în baza căruia a fost emisă decizia de impunere desființată.

În raport cu această situație, contestatoarea susține că accizele stabilite suplimentar de plată au devenit exigibile la data conunicării Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 01.09.2011, „Astfel, termenul de debut pentru obligațiile fiscale accesorii este **09.09.2011.**”

În drept, potrivit prevederilor art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.[...]

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

În cauză sunt aplicabile și prevederile art. 192 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 01.04.2010, potrivit căroră,

„(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.

(3) În cazul pierderilor sau lipsurilor, acciza pentru un produs accizabil devine exigibilă la data când se constată o pierdere sau o lipsă a produsului accizabil.

și ale art. 206⁷ din același act normativ, în forma aplicabilă după data de 01.04.2010, potrivit căroră,

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

a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv ne-regulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize;

[...]

(7) În cazul unui produs accizabil, care are dreptul de a fi scutit de accize, utilizarea în orice scop care nu este în conformitate cu scutirea este considerată eliberare pentru consum. [...]”,

coroborate cu cele ale pct.73. din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 206⁷, în vigoare după data de 01.04.2010, potrivit căroră,

„(11) În toate situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, acciza devine exigibilă la data la care autoritatea vamală teritorială a stabilit regimul pierderilor și se plătește în termen de 5 zile de la această dată.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, accizele în cauză, respectiv accizele aferente produselor accizabile reprezentând pierderi tehnologice și la depozitare, devin exigibile la data la care autoritatea vamală teritorială a stabilit regimul pierderilor și se plătește în termen de 5 zile de la această dată.

Se reține faptul că, potrivit prevederilor art. 109 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, care dispun:

„Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.”

autoritatea vamală a stabilit regimul pierderilor de produse accizabile prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 23.05.2011.

Ca urmare data la care accizele în sumă de 895.191 lei au devenit exigibile este data de 23.05.2011, iar obligația de plată în termen de 5 zile de la această dată, respectiv la data de 28 .05.2011, care fiind sâmbătă, zi de repaos săptămânal, termenul de plată se prelungește până luni, **30.05.2011**.

De precizat este faptul că, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor de plată, pentru fiecare zi de întârziere începând cu data scadenței acestora până la data stingerii sumei datorate.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația contestatoarei potrivit căreia data exigibilității accizei este data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.... din 01.09.2011, deoarece acest act administrativ fiscal a fost emis în baza constatărilor din data de 23.05.2011, preluate în Raportul de inspecție fiscală nr.... din 01.09.201 și, potrivit prevederilor legale redate mai sus, acciza devine exigibilă la data la care autoritatea vamală teritorială a stabilit regimul pierderilor. Totodată se reține faptul că Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011 a fost desființată din motive ce privesc forma și nu fondul actului administrativ fiscal atacat.

Totodată se reține faptul că legiuitorul a prevăzut posibilitatea ca decizia de impunere să fie emisă într-un anumit termen de la data întocmirii Raportului de inspecție fiscală, așa cum se prevede la art.109 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, în forma aplicabilă până la data de 17 septembrie 2011, respectiv:

„(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.”

și, respectiv, alin.(4) din același act normativ, în forma aplicabilă, după 17 septembrie 2011, respectiv:

„(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.”

În concluzie, data de 23.05.2011, data la care autoritatea vamală a consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.... constatarea potrivit căreia societatea contestatoare datorează accize aferente pierderilor tehnologice și depozitării produselor accizabile, este data la care accizele în sumă totală de s lei devin exigibile.

Ca urmare, potrivit celor reținute, precum și a prevederilor legale redate mai sus data de la care societatea datorează accesorii pentru neplata la temen a acestei sume este data de **31.05.2011**, rezultând că eronat Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași a stabilit accesorii aferente accizelor în sumă totală de s lei începând cu data de 31.12.2010, urmând a se face aplicarea dispozițiilor art. 216 alin. (3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“(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.”,

„(3¹) 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.”,

precum și ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, potrivit căroră,

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Totodată în speță sunt aplicabile prevederile art.47 alin.(2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră,

“(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea

contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate.”

Ca urmare, se va desființa parțial Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... din 12.10.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași pentru accesoriile în sumă totală de s lei aferente debitului reprezentând accize pentru alcool etilic în sumă de s lei, urmând ca Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași să reanalizeze situația și să emită o nouă decizie în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... din 12.10.2011, pentru suma totală de **s lei** reprezentând obligații fiscale accesorii aferente accizelor pentru alcool etilic, urmând ca Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași să procedeze la emiterea altei decizii, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.