



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații



Str. Vasile Bumbac nr.7  
Suceava  
Tel : 0230 521 358 int 614  
Fax : 0230 215 087

**DECIZIA NR. \_\_73\_\_**

din \_\_10.06.2010\_\_

privind soluționarea contestației formulată de

.....

din oraș Gura Humorului, str. ...., județul Suceava,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., cu privire la contestația formulată de ....., cu sediul în oraș Gura Humorului, str. ...., județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., întocmită de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. ...., privind **suma totală de .....**, reprezentând:

- ..... – accize pentru alcool etilic;
- ..... – majorări de întârziere aferente accizelor pentru alcool etilic.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. ...., cu sediul în oraș Gura Humorului, str. ...., județul Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., întocmită de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava, privind suma totală de ....., reprezentând:**

- ..... – accize pentru alcool etilic;
- ..... – majorări de întârziere aferente accizelor pentru alcool etilic.

În contestația depusă petenta afirmă că, decizia de impunere atacată și raportul de inspecție fiscală parțială care a stat la baza emiterii acesteia sunt nelegal întocmite, iar organul de control a calculat nelegal și incorect sumele de plată prin nesocotirea prevederilor actelor normative în domeniu precum și interpretarea subiectivă a acestora.

Astfel, contestatoarea precizează că acciza este un impozit indirect, care este plătit indirect de producătorul bunurilor destinate comercializării și care în final este suportat și plătit de beneficiar, respectiv consumatorul sau cumpărătorul produsului. Acciza este inclusă, ca și TVA în prețul final de vânzare, care este suportat și plătit de consumatorul și cumpărătorul final.

În ceea ce privește băuturile alcoolice, societatea afirmă că acciza este stabilită în echivalentul a alcool 100% concentrație. În cazul în care alcoolul ciculă în regim suspensiv (fără plata accizei) până la momentul producerii băuturilor alcoolice acciza va fi plătită de producătorul de băuturi alcoolice.

Contestatoarea afirmă că nu a produs băuturi alcoolice în scopul comercializării. Susține că băutura, intitulată afinată, a fost produsă pentru a fi servită cu titlu gratuit, fiind recunoscută de mulți turiști ca o băutură a zonei Bucovina și prin urmare, societatea nu a comercializat băutura.

Petenta mai face precizarea că respectiva băutură a fost confiscată în anul 2008, ca urmare a controlului efectuat în perioada 08.05-14.05.2008 de către DJAOV Suceava, iar după doi ani, aceeași instituție revine și solicită plata accizelor și a majorărilor de întârziere aferente.

Societatea susține că confiscarea băuturii alcoolice echivalează cu confiscarea obiectului impunerii, respectiv faptul că aceasta nu a mai deținut și vândut respectiva băutură, pentru ca în consecință să fie obligată la plata accizei. Pentru a plăti acciza trebuia să o declare, dar organele vamale au confiscat respectiva băutură.

Petenta mai afirmă că nimeni și niciodată nu a determinat concentrația alcoolică și nici dacă respectiva băutură este aptă consumului. Nici în timpul confiscării și nici după confiscare nu a primit vreo comunicare în acest sens. Aceasta susține că la controlul actual s-a determinat concentrația prin estimare de 26,36% vol deși Codul fiscal și normele de aplicare – nota de la anexa 1 la Codul fiscal, prevăd:

„\*1) *Gradul Plato reprezintă greutatea de zahăr exprimată în grame, conținută în 100 g de soluție măsurată la origine, la temperatura de 20 grade/4 grade C.*

2) *Hl alcool pur reprezintă 100 litri alcool etilic rafinat, cu concentrația de 100% alcool în volum, la temperatura de 20 grade C, conținut într-o cantitate dată de produs alcoolic.*”

Contestatoarea precizează că sancțiunile cele mai grave, prevăzute de art. 220 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, sunt următoarele: sunt contravenții deținerea de produse accizabile în afara regimului suspensiv, care nu au fost introduse

în sistemul de accizare, precum și cu confiscarea produselor, iar în situația în care acestea au fost vândute, cu confiscarea sumelor rezultate din această vânzare.

Astfel petenta susține că potrivit prevederilor invocate mai sus, în toate cazurile se confiscă marfa sau sumele de bani rezultate din asemenea vânzări, dar nu se stabilesc (calculează) accize asupra sumelor sau produselor confiscate.

Concluzionează că un agent economic, fie este producător sau deținător legal de băuturi alcoolice și devine plătitor de accize, fie este deținător ilegal de băuturi alcoolice și i se confiscă produsele sau sumele rezultate din valorificare, dar nu poate fi obligat la plata accizei dacă produsul este ilegal produs sau deținut.

Pe de altă parte, petenta afirmă că a făcut dovada provenienței alcoolului cu facturile fiscale seria .....și seria ....., din antrepozitul fiscal autorizat de producere a băuturilor alcoolice al ..... Ipotești și pentru care s-a plătit acciza de către societatea susmenționată.

Contestatoarea precizează că organele vamale au concluzionat că „pentru cantitatea totală de ..... băutură alcoolică produsă de ..... nu se poate face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și că aceasta a fost introdusă în sistemul de accizare, drept pentru care societatea datorează acciza aferentă”, fapt care nu este adevărat și este contrazis în același raport de aceleași organe vamale: „alcoolul etilic folosit la obținerea afinatei a fost achiziționat cu facturile fiscale următoare: seria .....și seria ..... de la .....”.

Societatea menționează că, prin procurarea de la această societate se face dovada că, pentru alcoolul achiziționat se face dovada plății accizei, iar folosirea acestuia pentru un amestec nu presupune plata altor accize. Accizele pentru alcool concentrație 100% au fost plătite prin facturile fiscale de achiziție, iar acciza s-a plătit de societatea furnizoare odată cu părăsirea antrepozitului fiscal și a regimului suspensiv. Contestatoarea susține că rezultă faptul că organele vamale pretind de două ori acciza pentru aceeași cantitate de alcool concentrație, pretenție care este total nejustificată și nelegală.

Societatea consideră că argumentele organelor vamale sunt nelegale dar și abuzive, atunci când pretind și majorări de întârziere. Aceasta susține că organele vamale trebuiau să solicite plata accizelor la data la care s-a dispus confiscarea băuturii alcoolice, în anul 2008, și nu în prezent.

Contestatoarea își întemeiază afirmațiile pe prevederile art. 5, art. 6, art. 7 din OG 92/2003.

În concluzie, societatea solicită reanalizarea constatărilor și măsurilor înscrise în Decizia de impunere nr. .... și în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., admiterea contestației și anularea accizelor suplimentare stabilite în sarcina acesteia.

**II. Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., a calculat drepturile vamale pentru băuturile alcoolice găsite în magazia ....., care au fost produse de societate, dar fără a face dovada provenienței acestora dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și a faptului că a fost introdusă în sistemul de accizare**

**și a stabilit că societatea datorează suplimentar bugetului de stat suma totală de ....., reprezentând accize și majorări de întârziere aferente.**

DJAOV Suceava a efectuat o verificare pe linie de accize la ..... pentru perioada ianuarie 2007-decembrie 2009.

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta achiziționează, în baza facturilor fiscale, produse supuse accizelor armonizate și nearmonizate: bere, vinuri, produse intermediare, băuturi din grupa alcoolului etilic, țigarete, cafea prăjită și cafea solubilă.

Organele vamale au stabilit că petenta a făcut obiectul unui control inopinat în perioada 08.05.2008-14.05.2008, efectuat de către organe de control din cadrul Compartimentului Echipa Mobile – Biroul Supraveghere Produse Accizate – Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava, constatându-se cu această ocazie existența la vânzare și deținerea în magazia cu mărfuri aparținând societății a cantității de ..... băutură alcoolică fără banderole fiscale și fără documente legale de proveniență. Aceste băuturi au fost confiscate cu adeverința de reținere a bunurilor nr. .... din data de .....

Din verificările efectuate s-a constatat că societatea a produs cantitatea totală de ..... băutură alcoolică tip afinată, astfel:

- stocul inițial de băutură alcoolică tip **afinata casei** la data de 01.01.2007 a fost de ..... **litri**, conform balanței de gestiune magazie emisă în data de 02.02.2007;
- în luna martie 2007 a intrat în gestiune cantitatea de ..... **litri** băutură alcoolică tip **afinata casei**, fiind înregistrată în balanța de gestiune magazie din perioada 01.03.2007-04.04.2007, emisă la data de 16.04.2007;
- în luna februarie 2008 a intrat în gestiune cantitatea de ..... **litri** băutură alcoolică tip **afinata casei**, fiind înregistrată în balanța de gestiune magazie din perioada 01.02.2008-29.02.2008, emisă la data de 17.03.2008;
- în luna aprilie 2008 a intrat în gestiune cantitatea de .... **litri** băutură alcoolică tip **afinata casei**, fiind înregistrată în balanța de gestiune magazie din perioada 01.04.2008-16.04.2008, emisă la data de 16.04.2008.

Pentru a determina proveniența cantității totale de băutură alcoolică tip afinată, s-a luat nota explicativă înregistrată la DJAOV Suceava cu nr. ...., prin care s-a solicitat punerea la dispoziție a Proceselor verbale de transformare din care să rezulte obținerea cantității de ..... litri băutură alcoolică tip afinată existentă în stoc la data de 01.01.2007, precum și a cantității de ..... litri băutură alcoolică tip afinată intrată în gestiune la martie 2007.

Au fost puse la dispoziție procesul verbal de transformare din data de 29.08.2004 care are ca rezultat fabricarea a ..... de afinată, având la bază o cantitate de ..... alcool etilic 87% și procesul verbal de transformare din data de 14.02.2006 care are ca rezultat fabricarea a ..... de afinată, având la bază o cantitate de ..... alcool etilic, iar **diferența cantitativă** - susține dl. .... – **provine dinaintea anului 2004.**

Astfel, organele de control au stabilit că societatea verificată deține procese verbale de transformare doar pentru cantitatea de ..... litri afinată, din totalul de

..... De asemenea, s-a constatat că aceasta a înregistrat în evidența contabilă cantitatea de ..... litri afinată (neexistentă în stoc înaintea anului 2007) fără a exista documente justificative.

Având în vedere faptul că nu există buletine de analiză a băuturii alcoolice – afinată, aflată în evidența contabilă a societății, organele de control au estimat mărimea bazei de impunere și au concluzionat că produsul finit – afinata, are o concentrație alcoolică de 26,36% vol.

Organele de control au constatat că pentru cantitatea de ..... băutură alcoolică mai sus menționată, produsă de societate, nu se poate face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și nici că aceasta a fost introdusă în sistemul de accizare și au stabilit că datorează acciza aferentă. S-a constatat astfel că societatea a produs produse accizabile în afara regimului suspensiv și că a deținut în afara regimului suspensiv produse accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare.

Astfel, având în vedere procesul verbal de transformare din data de 29.08.2004 înregistrat în evidența contabilă, care are ca rezultat fabricarea a ..... afinată, având la bază o cantitate de ..... litri alcool etilic 87%, s-a constatat că produsul finit, deci afinata, are o concentrație alcoolică de 26,36 % vol.

Alcoolul etilic folosit pentru obținerea a ..... de afinată a fost achiziționat cu facturile fiscale următoare: seria .....și seria ..... de la .....

Organul de control fiscal a procedat la estimarea bazei de impunere și a stabilit suplimentar în sarcina societății **accize în sumă totală de .....**

S-a constatat că produsele accizabile reținute în vederea confiscării nu erau marcate cu banderole fiscale și nu au fost introduse în sistemul de accizare.

Pentru neachitarea la termenul scadent a accizelor datorate, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de .....**, pentru perioada 04.01.2007-16.04.2010.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma totală contestată de ....., din care ..... – accize și ..... – majorări de întârziere aferente accizelor, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....., întocmită de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă ..... datorează această sumă, în condițiile în care pentru băuturile alcoolice găsite în magazia agentului economic, societatea nu a putut face dovada provenienței acestora dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și a faptului că au fost introduse în sistemul de accizare.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate la ....., s-a constatat existența la vânzare și deținerea în magazia cu mărfuri aparținând societății a cantității de ..... băutură alcoolică fără banderole fiscale și fără documente legale de proveniență. Aceste băuturi au fost confiscate cu adeverința de reținere a bunurilor nr. .... din data de 08.05.2008.

Din verificările efectuate s-a constatat că societatea a produs cantitatea totală de ..... băutură alcoolică tip afinată, pentru care organele de control au constatat că nu se poate face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și nici că aceasta a fost introdusă în sistemul de accizare și au stabilit că datorează acciza aferentă. S-a constatat astfel că societatea a produs produse accizabile în afara regimului suspensiv și a deținut în afara regimului suspensiv produse accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare.

Organul de control fiscal a procedat la estimarea bazei de impunere și a stabilit suplimentar în sarcina societății **accize în sumă totală de .....**

Contestatoarea afirmă că nu a produs băuturi alcoolice în scopul comercializării. Susține că băutura, intitulată afinată, a fost produsă pentru a fi servită cu titlu gratuit, fiind recunoscută de mulți turiști ca o băutură a zonei Bucovina, deci societatea nu a comercializat băutura.

Susține, de asemenea, că în toate cazurile se confiscă marfa sau sumele de bani rezultate din asemenea vânzări, dar nu se stabilesc (calculează) accize asupra sumelor sau produselor confiscate.

Consideră că argumentele organelor vamale sunt nelegale dar și abuzive, atunci când pretind și majorări de întârziere. Aceasta susține că organele vamale trebuiau să solicite plata accizelor la data la care s-a dispus confiscarea băuturii alcoolice, în anul 2008, și nu în prezent.

**În drept**, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- La **art. 162** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la accizele armonizate se stipulează că:

#### **CAP. 1**

#### **Accize armonizate**

#### **SECȚIUNEA 1**

#### **Dispoziții generale**

#### **ART. 162**

#### **“Sfera de aplicare**

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

**a) bere;**

**b) vinuri;**

**c) băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri;**

- d) produse intermediare;
- e) alcool etilic;
- f) tutun prelucrat;
- g) produse energetice;
- h) energie electrică”.

Potrivit acestor texte de lege, pentru produsele obținute din producția internă – în categoria cărora se cuprinde și alcoolul etilic – se datorează bugetului de stat accize armonizate, care sunt taxe speciale de consum.

- La **art. 163** din Codul fiscal, modificat, se definesc o serie de termeni utilizați în domeniul produselor accizabile:

**ART. 163**

**„Definiții**

**În înțelesul prezentului titlu, se vor folosi următoarele definiții:**

- a) produsele accizabile sunt produsele prevăzute la art. 162;
- b) productia de produse accizabile reprezintă orice operațiune prin care aceste produse sunt fabricate, procesate sau modificate sub orice formă;
- 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;
- d) antrepozitul vamal este locul aprobat de autoritatea vamală potrivit legislației vamale în vigoare;
- e) antrepozitarul autorizat este persoana fizică sau juridică autorizată de autoritatea fiscală competentă, în exercitarea activității acesteia, să producă, să transforme, să dețină, să primească și să expedieze produse accizabile într-un antrepozit fiscal;  
[...].”.

- În Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor **art. 163 lit. b** mai sus citat, la **pct. 2** precizează că:

**„Norme metodologice:**

- 2. (1) Prin noțiunea activitate de producție se înțelege orice operațiune prin care produsele accizabile sunt fabricate, procesate sau modificate sub orice formă, inclusiv operațiunile de îmbuteliere și ambalare a produselor accizabile în vederea eliberării pentru consum a acestora.  
[...].”.

Rezultă din aceste prevederi legale faptul că orice operațiune prin care produsele accizabile sunt fabricate, procesate sau modificate reprezintă producție de

produse accizabile. De asemenea, potrivit art. 163 lit. c, locul în care produsele accizabile sunt produse, transformate, deținute, primite sau expediate în regim suspensiv de către antrepozitarul autorizat, este antrepozitul fiscal, iar persoana care se ocupă cu această activitate este antrepozitarul autorizat.

Astfel, nu orice persoană are dreptul de a produce și transforma produse accizabile, ci **numai acele persoane autorizate să desfășoare aceste activități**, iar procesul de producere și transformare se face **numai în locuri aflate sub supravegherea autorității fiscale, numite antrepozite fiscale**.

- În ceea ce privește faptul generator și exigibilitatea accizelor, la **art. 164 și art. 165** din Codul fiscal, modificat, se stipulează:

#### **ART. 164**

**„Faptul generator**

**Produsele prevăzute la art. 162 sunt supuse accizelor în momentul producerii lor pe teritoriul comunitar sau la momentul importului lor în acest teritoriu”.**

#### **ART. 165**

**„Exigibilitatea**

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

Din aceste texte de lege se înțelege că produsele accizabile, deci și băuturile alcoolice, sunt supuse accizelor în momentul în care sunt produse pe teritoriul comunitar. De asemenea, exigibilitatea lor intervine în momentul în care acestea sunt eliberate pentru consum.

- Referitor la eliberarea pentru consum a produselor accizabile, la **art. 166** din Codul fiscal se precizează:

#### **ART. 166**

**„Eliberarea pentru consum**

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

**a) orice ieșire, inclusiv ocazională, a produselor accizabile din regimul suspensiv;**

**b) orice producție, inclusiv ocazională, de produse accizabile în afara regimului suspensiv;**

**c) orice import, inclusiv ocazional, de produse accizabile - cu excepția energiei electrice, gazului natural, cărbunelui și cocsului -, dacă produsele accizabile nu sunt plasate în regim suspensiv;**

**d) utilizarea de produse accizabile în interiorul antrepozitelor fiscale altfel decât ca materie primă;**



e) orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu;

f) recepția, de către un operator înregistrat sau neînregistrat, de produse accizabile, deplasate de la un antrepozit fiscal dintr-un alt stat membru al Uniunii Europene.

[...]”.

Conform acestor prevederi legale, producția de produse accizabile în afara regimului suspensiv, precum și orice deținere de produse accizabile în afara regimului suspensiv, care nu au fost introduse în sistemul de accizare, se consideră eliberare pentru consum și prin urmare, sunt supuse accizării în acel moment.

- La **art. 168** din același act normativ, se precizează că:

#### **ART. 168**

“Producerea și deținerea în regim suspensiv

(1) Este interzisă producerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal.

(2) Este interzisă deținerea unui produs accizabil în afara antrepozitului fiscal, dacă acciza pentru acel produs nu a fost plătită.

[...]”.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 168 alin. 2** mai sus citat, în Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la **pct. 43** se precizează că:

“Norme metodologice:

3. În afara antrepozitului fiscal pot fi deținute numai produsele accizabile pentru care acciza a fost plătită, iar prin circuitul economic, se poate face dovada că provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator înregistrat, de la un operator neînregistrat sau de la un importator”.

- Cu privire la obligația marcării produselor alcoolice, la **art. 202** din Codul fiscal se menționează:

“SECȚIUNEA a 8-a

Marcarea produselor alcoolice și tutunului prelucrat

#### **ART. 202**

Reguli generale

(1) Prevederile prezentei secțiuni se aplică următoarelor produse accizabile:

a) produse intermediare și alcool etilic, cu excepțiile prevăzute prin norme;

b) tutun prelucrat.

(2) Nu este supus obligației de marcarea orice produs accizabil scutit de la plata accizelor.

(3) Produsele accizabile prevăzute la alin. (1) pot fi eliberate pentru consum sau pot fi importate pe teritoriul României numai dacă acestea sunt marcate conform prevederilor prezentei secțiuni.

[...]”.

#### ART. 203

„Responsabilitatea marcării

Responsabilitatea marcării produselor accizabile revine antrepozitarilor autorizați, operatorilor înregistrați sau importatorilor autorizați, potrivit precizărilor din norme”.

Din aceste prevederi legale rezultă că alcoolul etilic pentru a putea fi eliberat în consum trebuie să fie marcat. Responsabilitatea marcării aparține antrepozitarilor autorizați sau operatorilor înregistrați.

- În ceea ce privește termenul de **alcool etilic**, la **art. 173** din Codul fiscal, modificat, se precizează:

#### ART. 173

“Alcool etilic

(1) În înțelesul prezentului titlu, alcool etilic reprezintă:

a) 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 Nomenclurii combinate;

b) produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 22% în volum și care sunt cuprinse la codurile NC 2204, 2205 și 2206 00;

c) țuică și rachiuri de fructe;

d) orice alt produs, în soluție sau nu, care conține băuturi spirtoase potabile.

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, în situația în care acciza pentru un produs nu a fost plătită, acel produs accizabil nu poate fi deținut în afara antrepozitului fiscal. Pot fi deținute în afara antrepozitului fiscal, numai acele produse accizabile pentru care acciza a fost plătită și prin circuitul economic, se poate face dovada că provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator înregistrat, de la un operator neînregistrat sau de la un importator.

De asemenea, alcoolul etilic pentru a putea fi eliberat în consum trebuie să fie marcat, iar responsabilitatea marcării aparține antrepozitarilor autorizați sau operatorilor înregistrați.

În urma verificării efectuate la ....., organele de control au constatat că societatea a produs cantitatea totală de ..... **băutură alcoolică tip afinată**, dar deține procese verbale de transformare doar pentru cantitatea de ..... litri afinată, din totalul de ..... De asemenea, s-a constatat că aceasta a înregistrat în evidența contabilă cantitatea de ..... litri afinată (neexistentă în stoc înaintea anului 2007) fără a exista documente justificative.

Organele de control au constatat că pentru cantitatea de ..... băutură alcoolică mai sus menționată, produsă de societate, nu se poate face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și nici că aceasta a fost introdusă în sistemul de accizare și au stabilit că datorează acciza aferentă. S-a constatat astfel că societatea a produs produse accizabile în afara regimului suspensiv și a deținut în afara regimului suspensiv produse accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare.

**Având în vedere faptul că societatea a produs băutură alcoolică tip afinată prin prelucrarea alcoolului etilic, în magazia proprie și nu într-un antrepozit fiscal și fără a deține buletine de analiză și autorizație de antrepozitar autorizat, așa cum prevede Codul fiscal, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit că petenta a produs produse accizabile în afara regimului suspensiv și a deținut în afara regimului suspensiv produse accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare.**

Deoarece pentru aceste produse nu s-a putut face dovada că au provenit dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și faptul că au fost introduse în sistemul de accizare, rezultă că, în conformitate cu prevederile legale citate mai sus, societatea datorează bugetului de stat accizele aferente.

Pentru a determina acciza datorată, întrucât din documentele puse la dispoziție a rezultat că societatea a deținut cantitatea de 100 litri alcool etilic 87% din care a obținut ..... afinată, organul de control a procedat la estimarea concentrației alcoolice și a stabilit o concentrație de 26,36 % vol. Dreptul organului de control de a proceda la estimare atunci când nu poate fi determinată baza de impunere, este prevăzut la **art. 67 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, corelat cu prevederile **art. 64** din același act normativ:

#### **ART. 67**

##### **“Estimarea bazei de impunere**

**(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.**

[...]”.

#### **ART. 64**

##### **“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.**

Întrucât organul de control nu a putut determina baza de impunere, în mod legal a procedat la estimarea concentrației alcoolice a băuturii alcoolice tip afinată, având la bază documentele justificative și datele din evidența contabilă a contribuabilului, cantitatea de alcool etilic deținută de petentă și cantitatea de afinată obținută.

**Referitor la susținerea petentei potrivit căreia** aceeași instituție a efectuat verificarea și a confiscat băutura alcoolică și revine după doi ani să solicite și plata accizelor și a majorărilor aferente, facem precizarea că organele vamale au dreptul de a efectua verificări asupra evidenței contabile a contribuabilului și de stabili debite în termen de 5 ani de la data la care a luat naștere obligația fiscală, așa cum rezultă din **art. 91** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

#### **ART. 91**

**„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale**

**(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

**(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.**

**(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.**

**(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă”.**

Rezultă astfel că perioada supusă verificării de către organele vamale, respectiv anii 2007-2009, s-a încadrat în prevederile legale ale art. 91 mai sus citat, deci organele de inspecție au respectat prevederile legale privind perioada pentru care se stabilesc debitele în sarcina contribuabilului.

De asemenea, deoarece petentul nu a fost verificat pe linie de accize în ultimii ani fiscali, în conformitate și cu prevederile **art. 94** din Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală au dreptul de a efectua:

#### **ART. 94**

**„(1)[...] verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili,**

respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora”.

Sunt, de asemenea, aplicabile prevederile **art. 100** din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României:

#### **ART. 100**

**“(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.**

**(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte ori deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.**

**(3) Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispune.**

**(4) Autoritatea vamală stabilește modelul documentului necesar pentru regularizarea situației, precum și instrucțiunile de completare a acestuia.**

**(5) În cazul în care se constată că a luat naștere o datorie vamală sau că au fost sume plătite în plus, autoritatea vamală ia măsuri pentru încasarea diferențelor în minus sau rambursarea sumelor plătite în plus, cu respectarea dispozițiilor legale.**

**[...]”.**

Având în vedere prevederile legale citate și analizate anterior, faptul că petenta a achiziționat și a deținut spre comercializare produse constând în băuturi alcoolice, produse pentru care petenta nu deține documente legale și justificative prin care să facă dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și faptul că au fost introduse în sistemul de accizare, precum și **faptul că** petenta nu depune în susținerea contestației nici un document din care să rezulte că la data emiterii Deciziei de impunere nr. .... pentru bunurile sale erau achitate accizele aferente, **rezultă că în mod legal** organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală au calculat și au stabilit în sarcina ..... **accize pentru băuturi alcoolice în sumă de ....., drept pentru care urmează a se respinge contestația formulată pentru această sumă, ca neîntemeiată.**

2. Referitor la suma de ....., reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., întocmită de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, cauza supusă soluționării este dacă ..... datorează această sumă, în condițiile în care accizele pentru care s-au calculat aceste majorări sunt datorate și nu au fost achitate la scadență.

**În fapt**, pentru neachitarea la termenul scadent a acizelor datorate, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de .....**, pentru perioada 04.01.2007-16.04.2010.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- Cu privire la exigibilitatea accizelor, la **art. 192 și art. 166** din Codul fiscal, modificat, se stipulează:

**ART. 192**

„**Momentul exigibilității accizelor**

(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.

[...]”.

**ART. 166**

“Eliberarea pentru consum

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

a) orice ieșire, inclusiv ocazională, a produselor accizabile din regimul suspensiv;

b) orice producție, inclusiv ocazională, de produse accizabile în afara regimului suspensiv;

[...]

e) orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu;

[...]”.

Potrivit acestor prevederi legale, exigibilitatea accizei intervine la data la care produsul accizabil este eliberat pentru consum în România.

**În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia**, organele vamale au procedat nelegal, dar și abuziv atunci când au stabilit în sarcina sa și majorări de

întârziere aferente accizelor, **facem precizarea că**, sunt aplicabile prevederile art. **194 alin. 4** din Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

#### **ART. 194**

##### **“Depunerea declarațiilor de accize**

[...]

**(4) În situațiile prevăzute la art. 166 alin. (1) lit. b) și e), trebuie să se depună imediat o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și, prin derogare de la prevederile art. 193, acciza se plătește în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declarația”.**

Conform acestor prevederi legale, dacă au fost eliberate pentru consum produse accizabile în afara regimului suspensiv sau dacă au fost deținute produse accizabile în afara regimului suspensiv, produse care nu au fost introduse în sistemul de accizare, atunci trebuie depusă o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă, iar acciza trebuie plătită în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declarația. Aceste termen este și cel de la care încep să se calculeze majorările de întârziere aferente accizelor.

În urma verificării efectuate la ....., organele vamale au constatat că acesta a produs băuturi alcoolice, produse pentru care petenta nu deține documente legale și justificative prin care să facă dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pe tot circuitul economic și faptul că au fost introduse în sistemul de accizare.

Deoarece contestatoarea nu face dovada cu documente din care să rezulte că produsele au fost introduse în sistemul de accizare și că acciza a fost plătită, rezultă că în mod legal organele vamale au stabilit că aceasta avea obligația plății accizelor aferente produsele achiziționate.

- În ceea ce privește majorările de întârziere, sunt aplicabile prevederile **art. 119 și art. 120** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

#### **ART. 119**

##### **“Dispoziții generale privind majorări de întârziere**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.**

[...]

**(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.**

**(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6)”.**

#### **ART. 120**

##### **“Majorări de întârziere**

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

[...]

**(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.**

Din aceste texte de lege se înțelege că se datorează majorări de întârziere pentru obligațiile de plată care nu au fost achitate la scadență.

Din elementele existente la dosarul cauzei rezultă că în perioada 08.05.2008-14.05.2008 inspectorii vamali au efectuat un control asupra mărfurilor pe care contestatoarea le deținea la acel moment în magazia de mărfuri și au constatat că aceasta deținea băuturi alcoolice fără banderole fiscale și fără documente de proveniență. Aceste mărfuri au fost confiscate.

În urma verificării fiscale pe linie de accize efectuată de organele de inspecție fiscală din cadrul DJAOV Suceava s-au stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului accize pentru băuturi alcoolice în sumă de .....

Deoarece accizele nu au fost achitate la scadență, rezultă că, potrivit art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 mai sus citate, societatea datorează majorări de întârziere aferente accizelor.

Având în vedere prevederile legale invocate, faptul că debitul este datorat și nu a fost achitat la scadență, iar contestația a fost respinsă pentru acest capăt de cerere și conform principiului de drept „**accessorium sequitur principale**” – **accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge contestația și pentru majorările întârziere în cuantum de .....**, aferente accizelor pentru băuturi alcoolice, **ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 162, art. 163, art. 164, art. 165, art. 166, art. 168, art. 173, art. 192, art. 194 alin. 4, art. 202, art. 203 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 2, pct. 43 din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor art. 163 lit. b, art. 168 alin. 2, art. 119, art. 120 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat, art. 64, art. 67 alin. 1, art. 91, art. 94 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, coroborate cu prevederile art. 206 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## **DECIDE:**

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de ..... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată**



stabilite de inspecția fiscală nr. ...., întocmită de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, privind **suma totală de .....**, reprezentând:

- ..... – accize pentru alcool etilic;
- ..... – majorări de întârziere aferente accizelor pentru alcool etilic.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**TEMA: ACCIZE**-Exigibilitatea accizei pentru alcoolul etilic, în condițiile revocării autorizației de antrepozit fiscal  
Art. 168 Cod fiscal

Tema: **accesorii**-aferente unor debite neachitate în termen  
Art. 119, 120 din OG 92/2003