



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrație Fiscală

Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail :Contestatii.ANAF@mfinante.ro

### Decizia nr.     /     . 2009

privind soluționarea contestației depusă de SC X SA, înregistrată la  
Agenția Națională de Administrație Fiscală sub nr.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția  
Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași prin adresa nr.  
înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de  
Administrație Fiscală sub nr. asupra contestației depusă de SC X, cu sediul  
în.

Societatea contestă suma totală de lei din care suma de lei  
reprezintă accize și suma de lei reprezintă majorări de întârziere aferente,  
stabilită prin decizia pentru regularizarea situației nr. emisă în baza  
raportului de inspecție fiscală nr., încheiate de reprezentanții Direcției  
Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Bacău.

În raport de data primirii, astfel cum rezultă din confirmarea de  
primire a deciziei pentru regularizarea situației, 19.05.2009, contestația a  
fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului  
nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată  
la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași în data de  
19.06.2009, conform ștampilei aplicată de Serviciul registratură pe  
originalul contestației.

Constatând că în speța sunt îndeplinite dispozițiile art.205 și 209  
alin. 1 lit. b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură  
fiscală, republicată, societatea regăsindu-se în anexa 1 la poziția nr. din  
Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 1354/2007 privind actualizarea  
marilor contribuabili din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 753/2006  
privind organizarea activității de administrație a marilor contribuabili, cu  
modificările ulterioare, Agenția Națională de Administrație Fiscală este legal  
investită să soluționeze cele două contestații formulate de S.C. X SA.

I. Prin contestația formulată societatea arată că desi prin raportul de inspectie fiscală s-a stabilit ca datoreaza accize din momentul preluării stocurilor de la SC P SA, respectiv 25.09.2006, plata accizelor fiind scadenta in termen de 5 zile de la data la care acciza a devenit exigibila, conform pct. 17. alin 1 din Normele de aplicare a codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2003, prin decizia de impunere calculul accizei s-a facut de organele vamale incepand cu data de 25.08.2006, aceasta situatie regasindu-se si la calculul majorarilor de intarziere.

De asemenea, societatea arată că baza de impunere este gresită intrucat au fost gresit interpretare prevederile art. 166 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal privind intelesul corect al eliberării pentru consum cat si a regimului suspensiv.

Societatea solicită admiterea contestatiei.

II. Prin decizia de impunere nr. emisă in baza raportului de inspectie fiscală nr., reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iasi au constatat urmatoarele:

SC X SA, a fost infiintată in data de 25.08.2006, conform certificatului de înmatriculare inregistrat la Oficiul Registrului Comerțului Bacau, prin divizarea SC A SA.

Organele vamale arata ca SC A SA, societatea ramasă după divizare, își schimbă denumirea în SC P SA, conform certificatului de înregistrare menționi din data de 13.03.2007.

De asemenea, organele vamale au constatat că la data de 17.09.2007 a avut loc fuziunea între SC X SA si SC P SA, prin absorția acesteia din urma, conform incheierii nr. a Tribunalului Bacău.

Organele vamale au constatat că societatea contestatoare a preluat initial, prin divizarea SC A SA stocuri de bauturi spirtoase, conform listei de inventar a activelor predate cu ocazia divizării din 04.09.2006, iar prin fuziunea prin absorție a SC P SA, a preluat un stoc de produse accizabile, conform protocolului de predare primire din data de 25.09.2007.

Organele vamale arată că SC A SA detinea autorizația de antrepozit fiscal pentru productia de alcool etilic, băuturi spirtoase si bere nr., care a fost revocata, pentru productia de alcool etilic, prin Decizia Comisiei pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării nr., masura mentinută prin Decizia nr..

Prin Decizia Comisiei pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării nr., autorizatia de antrepozit fiscal nr. a fost suspendata, pentru producerea de bauturi spirtoase si bere, măsura mentinută prin Decizia nr..

De asemenea, organele vamale arată că la momentul încheierii raportului de inspectie fiscală pe site-ul Ministerului Finantelor Publice, referitor la autorizația de antrepozit fiscal nr. apare starea "nevalid" și la rubrica data valabilității autorizației este înscrisă data de 21.07.2006 pentru toate cele trei componente ale autorizației.

Organele vamale arată că în conformitate cu prevederile art. 192 lin 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 25 alin 2 lit b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Sc X SA, în calitate de societate absorbantă în urma fuziunii, a preluat atât drepturile cât și obligațiile societății absorbite, respectiv SC P SA și devine astfel debitor pentru obligațiile de plată accize.

De asemenea, organele vamale arată că din documentele puse la dispoziție de societate nu rezultă că au fost plătite accizele aferente stocurilor de produse accizabile preluate.

Organele vamale arată că în conformitate cu prevederile art. 165, art. 166 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal contestatoarea datorează accize aferente stocului preluat de la SC P SA, din momentul preluării stocurilor prin protocolul de predare primire din data de 25.09.2007.

Organele vamale, prin decizia de impunere nr. au calculat în sarcina societății contestatoare, aferent stocului de produse accizabile preluat de la SC P SA, accize în suma de lei și majorări de întârziere aferente în suma de 2lei.

**III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:**

Referitor la suma totală de lei din care suma de lei reprezintă accize și suma de lei reprezintă majorări de întârziere aferente **cauza supusă soluționării o reprezintă stabilirea momentului la care se datorează accize pentru stocul de produse accizabile preluat în urma absorbirii SC P SA în condițiile în care pentru produsele accizabile preluate societatea absorbită nu detinea autorizație de antrepozit fiscal.**

În fapt, SC X SA, a fost înființată în data de 25.08.2006, conform certificatului de înmatriculare înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului Bacău, prin divizarea SC A SA.

SC A SA, societatea ramasă după divizare, își schimbă denumirea în SC P SA, conform certificatului de înregistrare menționat din data de 13.03.2007, iar la data de 17.09.2007 a avut loc fuziunea între SC X SA și

SC P SA, prin absorția acesteia din urma, conform incheierii nr. a Tribunalului Bacău.

Urmare fuziunii prin absorție a SC P SA, SC X SA a preluat un stoc de produse accizabile, conform protocolului de predare primire din data de 25.09.2007.

Conform protocolului de predare primire din data de 25.09.2007 contestatoarea a preluat cantitatea de 158.669,50 litri alcool brut 60%, alcool tehnic 90% si alcool etilic 96% si un stoc de bauturi spirtoase compus din 1.226,50 litri bautura spirtoasa 22%, 3.804 litri bautura spirtoasa 28% (rom), 12.499, 50 litri bautura spirtoasa 28% VCN, 8.220 litri bautura spirtoasa 28%.

De asemenea, se retine ca la data fuziunii prin absorbtie a SC P SA(fosta SC A SA) cu SC X SA , societatea absorbita nu detinea autorizatie de antrepozit fiscal, autorizatia de antrepozit fiscal pentru productia de alcool etilic, băuturi spirtoase si bere nr. 209/23.12.2003 emisa pe numele SC A SA figurând pe site-ul Ministerului Finantelor Publice in starea "nevalid" si la rubrica data valabilității autorizației este inregistrată data de 21.07.2006 pentru toate cele trei componente ale autorizatiei.

Prin contestatia formulata societatea nu contesta faptul ca datoreaza accize pentru stocul de produse accizabile preluat de la SC P SA ci arata ca arată că desi prin raportul de inspectie fiscală s-a stabilit ca datoreaza accize din momentul preluării stocurilor de la SC P SA, respectiv 25.09.2007, prin decizia de impunere calculul accizei s-a facut de organele vamale incepand cu data de 25.08.2006, acesta situatie regasindu-se si la calculul majorarilor de intarziere.

In drept, art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, prevede:

***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](#).***

***[...]***

***(7) În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă ori se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data comunicării revocării sau anulării autorizației pentru produsele accizabile ce pot fi eliberate pentru consum.***

La art. 166 din același act normativ se precizează:

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

[...]

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

Astfel având în vedere prevederile legale mai sus invocate și faptul că autorizația de antrepozit fiscal pentru producția de alcool etilic, băuturi spirtoase și bere nr. 209/23.12.2003 emisă pe numele SC Albrau SA, devenită SC P SA, nu mai era valabilă, iar din actele aflate la dosar nu rezultă că accizele aferente stocului de produse accizabile preluat de SC X SA, conform protocolului de predare primire din data de 25.09.2007 ar fi fost plătite, debitor pentru obligația de plată reprezentând accize aferente stocului de produse accizabile, devine societatea absorbantă, respectiv SC X SA conform art. 25 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*(2) În cazul în care obligația de plată nu a fost îndeplinită de debitor, debitorii devin, în condițiile legii, următorii:*

[...]

*b) cel care preia, în tot sau în parte, drepturile și obligațiile debitorului supus divizării, fuziunii ori reorganizării judiciare, după caz;*

Ca o consecință directă a fuzionării prin absorbție și a transferării patrimoniului societății absorbite către societatea absorbantă, respectiv SC X SA, s-au transferat toate drepturile și obligațiile societății cedente asupra bunurilor mobile și imobile, or obligația de accizare este indisolubil legată de dreptul de proprietate transferat asupra stocului de produse accizabile.

Astfel în mod legal organele vamale au calculat în sarcina SC X SA accize aferente stocului de produse accizabile preluat de la SC P SA.

Referitor la susținerea societății că deși prin raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că datorează accize din momentul preluării stocurilor de la SC P SA, respectiv 25.09.2007, prin decizia de impunere, calculul accizei s-a făcut de către organele vamale începând cu data de 25.08.2006, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât prin decizia de impunere, coloana 2, rândul 1 a fost trecută în mod corect perioada verificată, respectiv 25.08.2006-31.10.2008, care include și perioada pentru care au fost calculate accizele.

Mai mult, prin raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr., la pagina 2 organele vamale au precizat că perioada analizată din punct de vedere al accizelor este 25.08.2006-31.10.2008.

Având în vedere cele reținute se va respinge ca neintemeiată contestația societății pentru suma totală de lei reprezentând accize aferente stocului de produse accizabile preluat de la SC P SA.

In ceea ce priveste majorarile de întârziere aferente in suma de lei stabilite prin decizia de impunere nr. incheiata de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de lei reprezentand accize, aceasta datoreaza si accesoriile aferente in suma de lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Referitor la sustinerea societatii că majorarile de intarziere au fost calculate de organele vamale incepand cu data de 25.08.2006 desi accesoriile trebuia sa curga de la 01.10.2007 se retine ca in mod gresit organele vamale au in scris in coloana 2 rândul 2 ca perioada de calcul a majorarilor de întârziere este 25.08.2006-31.03.2009, desi potrivit anexelor la raportul de inspectie fiscala care fac parte integranta din acesta , **majorarile de intarziere au fost calculate pentru 547 de zile, ce reprezinta perioada cuprinsa intre 01.10.2007-31.03.2009.**

In consecința, se va modifica decizia de impunere nr. prin inscrierea la coloana 2 rândul 2 a perioadei pentru care s-au calculat efectiv accesoriile, respectiv 01.10.2007-31.03.2009.

2. Referitor la suma totala de lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente, ***cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea si temeinicia stabilirii in sarcina societatii absorbante de accize si accesorii aferente cantitatii de 96,73 hl alcool pur, in conditiile in care din instrumentarea spetei de catre organele vamale nu rezulta daca societatea absorbită, dupa data revocarii revocarii autorizatiei de antrepozit fiscal, 16.05.2006, a valorificat acest stoc de produse accizabile cu acordul autoritatii fiscale, respective daca acciza aferenta a fost sau nu achitata la bugetul de stat.***

In fapt, prin decizia pentru regularizarea situatii nr. emisă in baza raportului de inspectie fiscală nr., reprezentanții Direcției Județene pentru Accize si Operațiuni Vamale Bacău au calculat in sarcina societatii accize si accesorii aferente cantitații de 168,60 hl alcool pur reprezentând *stocul de bauturi spirtoase de la data de 16.05.2006 (data revocarii autorizatiei de antrepozit fiscala SC SA )*.

Pentru stocul de bauturi spirtoase compus din 1.226,50 litri bautura spirtoasa 22%, 3.804 litri bautura spirtoasa 28% (rom), 12.499, 50 litri bautura spirtoasa 28% VCN, 8.220 litri bautura spirtoasa 28%, reprezentând o cantitate echivalentă de 71,3641 hl alcool pur, preluat de SC x SA de la SC P SRL, conform protocolului de predare primire din data de 25.09.2007, organul de solutionare s-a pronuntat la punctul 1 din prezenta decizie.

Referitor la diferența de 96,73 hl alcool pur pentru care au fost calculate in sarcina societatii accize in suma de si majorari de intarziere in

suma de lei, organele vamale prin adresa nr., inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. au precizat ca *“fata de valorile initiale, au aparut diferente datorita faptului ca, in mod eronat, in anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala a fost inscris stocul de bauturi spirtoase de la data de 16.05.2006 (data revocarii autorizatiei de antrepozit fiscal SC A Sa Onesti) in loc de stocul de bauturi spirtoase de la data de 25.09.2007(data protocolului de predare primire de la fuziunea SC x SA cu SC P SA).”*

In drept, art. 185 alin 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, in vigoare la data revocarii autorizatie de antrepozit fiscal a societatii absorbite, prevede:

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

Pct. 12 ^1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare, prevede

*(5) Antrepozitarii autorizati a căror autorizație a fost suspendată, revocată sau anulată pot să valorifice produsele înregistrate în stoc - materii prime, semifabricate, produse finite - numai cu acordul comisiei instituite în cadrul autorității fiscale centrale.*

Astfel, avand in vedere ca organele vamale au stabilit in sarcina societatii absorbante accize si accesorii aferente cantitatii de 96,73 hl alcool pur, care nu a fost preluata de aceasta prin protocolului de predare primire din data de 25.09.2007, iar din instrumentarea spetei de catre reprezentantii Direcției Județene pentru Accize si Operațiuni Vamale Bacău nu rezulta daca societatea absorbită, dupa data revocarii autorizatiei de antrepozit fiscal, 16.05.2006, a valorificat acest stoc de produse accizabile cu acordul autoritatii fiscale, respective daca acciza aferenta a fost sau nu achitata la bugetul de stat, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra temeiniciei si legalității stabilirii de accize aferente stocului de 96,73 hl alcool pur.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia de impunere nr. emisă in baza raportului de inspectie fiscala nr., incheiată de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iasi va fi desfiintată partial pentru suma totala lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente, urmand ca organele vamale sa procedeze in functie de cele

precizate prin prezenta decizie si in conformitate cu prevederile legale incidente in perioada verificata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 166 art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, art.210 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare, se:

## **DECIDE**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC x SA pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente.

2. Modificarea deciziei de impunere nr. prin inscrierea la coloana 2 rândul 2 a perioadei pentru care s-au calculat efectiv accesoriile, respectiv 01.10.2007-31.03.2009.

3. Desființarea parțială a deciziei de impunere nr. emisă in baza raportului de inspectie fiscala nr., incheiată de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iasi pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente, urmand ca organele vamale, sa procedeze in conformitate cu cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti sau Curtea de Apel Bacău, in termen de 6 luni de la data comunicarii.