



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor

### **DECIZIA NR. 398 / 2014**

privind soluționarea contestației depusă de

**S.C. .X. S.A.,**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor -  
Agencia Națională de Administrare Fiscală  
sub nr.907004/12.06.2013

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./2013 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.907004/12.06.2013 asupra contestației formulată de **S.C..X. S.A.**, cu sediul social în loc. .X., șos. .X., km. .X., județul .X., având cod de înregistrare fiscală RO .X. și număr de înmatriculare la Oficiul Registrului Comerțului J .X..

**S.C..X. S.A.** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008, încheiată de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări aferente accizelor în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data la care a fost comunicată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală privind obligațiile

suplimentare stabilite la controlul vamal nr..X./2013, respectiv **.X./2013**, potrivit confirmării de primire și de data depunerii contestației la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., respectiv **.X./2013**, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației societatea regăsindu-se la pozitia .X. din Anexa .X. la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..X. din .X./2012 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității .X., Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C..X. S.A.**

**I. S.C..X. S.A. contestă obligațiile de plată suplimentare stabilite în sarcina sa de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008, precizând următoarele:**

Referitor la nelegalitatea procedurii emiterii deciziei contestate

Societatea susține că în data de .X./2008 a fost supusă unui control "inopinat" din partea organelor vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. care s-a prelungit pentru 60 de zile până la data de .X./2008 și care s-a finalizat cu o notă din care rezultă că nu s-au putut stabili consecințe fiscale sau contabile și se propune efectuarea unui nou control.

Controlul a fost reluat în data de .X./2008 și a vizat inițial aceeași perioadă ca și controlul anterior, dar ulterior a fost extinsă perioada cuprinzând 2004-2008 cu toate că au mai fost încheiate acte de control la societate în această perioadă, iar în data de .X./2008 controlul a fost suspendat pe o perioadă nedeterminată.

Societatea precizează că în data de .X./2008 a fost anunțată că se va relua controlul începând cu data de .X./2008 și organele de inspecție fiscală au solicitat o serie de documente.

În data de .X./2008, pe fondul apropierii sărbătorilor de iarnă și în contextul crizei financiare, societatea a solicitat organelor de control suspendarea inspecției fiscale, dar aceasta nu a fost aprobată, reprezentanții societății fiind invitați de echipa de control în data de .X./2008 pentru a-și exprima punctul de vedere în ceea ce privește constatările inspecției fiscale și consecințele fiscale în vederea întocmirii raportului de inspecție fiscală.

Având în vedere că organele de control au refuzat să aprobe suspendarea inspecției fiscale, contestatoarea menționează că în data de .X./2008 s-a adresat instanței de judecată, iar în data de .X./2008 a obținut suspendarea controlului.

De asemenea, societatea menționează că în data de .X./2008, echipa de control s-a prezentat la sediul contestatoarei precizând că discuția finală nu mai este necesară și că au definitivat actul de control.

Totodată, contestatoarea susține că în data de .X./2008 echipa de control din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a revenit cu adresa nr..X./2008 și au comunicat suspendarea inspecției fiscale precizând că "Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008 nu se poate finaliza prin emiterea unei decizii de impunere deoarece inspecție fiscală se suspendă începând cu data de .X./2008.

**S.C..X. S.A.** susține că în data de .X./2009 organele de inspecție fiscală au procedat la comunicarea Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008 prin anunț individual afișat la sediul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., ca ulterior în luna .X./ 2009 să revină cu adresă în care precizează că actul de control menționat anterior a fost revocat.

De asemenea, societatea menționează că Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. revine la Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008 și emite Decizia de impunere nr..X./2013.

Referitor la sumele stabilite prin decizia de impunere

**S.C..X. S.A.** precizează că produce și utilizează alcool etilic pentru producerea alcoolului sanitar, produselor cosmetice și produselor de curățat, pentru care este autorizată ca antrepozit fiscal și că deține licențele, avizele și autorizațiile necesare desfășurării activității.

În ceea ce privește faptul că societatea nu a datorat accize pentru alcoolul utilizat în antrepozitul fiscal, aceasta precizează că alcoolul nu a părăsit antrepozitul în care a fost produs și transformat în produse neaccizate.

Contestatoarea susține că în mod eronat echipa de control a apreciat că nu a avut autorizație de utilizator final care să permită scutirea

de accize, întrucât pentru acest alcool nu a existat un moment în fluxul de prelucrare în care acciza să devină exigibilă și să se pună problema dacă este scutit sau nu, întrucât nefiind scos din antrepozitul fiscal alcoolul nu a fost purtător de accize și nu au existat situații în care acesta să fi fost eliberat în consum.

Societatea afirmă că nu a solicitat autorizație de utilizator final pentru că nu au existat motive, iar dacă autoritățile competente ar fi considerat necesară această autorizație ar fi putut să ia măsurile necesare și să sancționeze corespunzător societatea pentru nedeținerea acesteia.

Mai mult decât atât, contestatoarea susține că poate face dovada că în orice moment ar fi îndeplinit condițiile necesare dobândirii autorizației de utilizator final întrucât a folosit toate cantitățile de alcool pentru care nu s-au datorat accize pentru realizarea de produse improprii consumului uman și nu au fost folosite la fabricarea de băuturi alcoolice purtătoare de accize.

În consecință, societatea precizează că producția de alcool sanitar, produse cosmetice și produse de curățat pe bază de alcool etilic a fost desfășurată în condiții legale, alcoolul etilic utilizat nu a fost scutit de accize fiind doar nepurtător de accize întrucât nu a fost scos din antrepozitul fiscal și nu a devenit acciza exigibilă astfel încât să se pună problema scutirii prin existența autorizației de utilizator final pentru care ar fi existat condiții legale în orice moment în vederea obținerii acesteia.

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008, care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./2013, contestată, organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat următoarele:**

Perioada supusă verificării: .X./ 2004 - .X./ 2008.

S.C..X. S.A. a funcționat ca antrepozit fiscal de producție alcool etilic și băuturi spirtoase, desfășurând în perioada 2004-2008 activități de producție alcool etilic ca materie primă, băuturi spirtoase, alcool sanitar, loțiune de ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize.

În perioada 2004 - 2006 a funcționat ca antrepozit fiscal în baza unei singure .X. de producție alcool și băuturi spirtoase nr..X./2003, valabilă de la .X./2004 până la .X./2007, în baza căreia a desfășurat activități de producție de alcool etilic ca materie primă și de producție a băuturilor pe bază de alcool, folosind parte din alcoolul etilic produs pentru fabricarea de băuturi spirtoase.

În perioada 2004 - .X./2007 S.C..X. S.A. a utilizat o parte a alcoolului etilic produs în antrepozitul fiscal pentru producția de alcool sanitar, loțiune de ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, produse cu conținut de alcool care nu sunt destinate consumului uman și care au fost livrate către beneficiari fără plata accizelor.

Totodată, în perioada 2004 - .X./2007 societatea a produs și a livrat la prețuri fără accize produse ca alcool sanitar, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, fără a solicita și deține autorizație de utilizator final care să-i permită să utilizeze alcoolul etilic rafinat propriu în regim de scutire de la plata accizelor în cantitățile aprobate, în vederea denaturării și obținerii de produse finite care nu sunt destinate consumului uman.

Începând cu anul 2007 contestatoarea a solicitat și a obținut autorizația de utilizator final nr..X./2007 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., prin care a fost autorizată să achiziționeze de la S.C..X. S.A. alcool etilic denaturat în scutire de la plata accizelor în scopul prevăzut la art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele fiscale precizează că alcoolul sanitar, loțiunea după ras – alcomed și soluția concentrată pentru curățat parbrize au fost comercializate beneficiarilor la prețuri fără accize, societatea considerând că aceste produse accizabile beneficiază de scutirea de la plata accizelor, prevăzută la art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Echipa de control a solicitat Direcției Regionale Accize și Operațiuni Vamale .X. cu adresa nr..X./2008 informații privind autorizațiile deținute de către societatea contestatoare, iar cu adresa nr..X./2008 organele fiscale au comunicat că S.C..X. S.A. nu a solicitat .X. de utilizator final în perioada 2004-2006 conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, cu adresa nr..X./2008, ca răspuns la solicitarea organelor de control din adresa nr..X./2008, Direcția Generală .X. - Serviciul .X. a comunicat că în perioada în care societatea a fost mare contribuabil, respectiv .X./2005-.X./2006, S.C..X. S.A. nu a solicitat .X. de utilizator final.

Organele fiscale arată că societatea a încălcat prevederile art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.22 alin.(1), alin.(4) lit.a) - alin.(7) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că în condițiile în care S.C..X. S.A. nu deținea autorizație de utilizator final

aceasta nu putea să beneficieze de regimul de scutire de la plata accizelor pentru alcoolul etilic utilizat la fabricarea alcoolului sanitar, alcomed – loțiunii după ras și soluției concentrate pentru curățat parbrize întrucât societate a schimbat destinația alcoolului etilic produs, acesta fiind utilizat și ca materie primă pentru care nu beneficia de scutire de la plata accizei decât cu condiția deținerii autorizației de utilizator final.

În același sens este și punctul de vedere al .X. exprimat prin adresa nr. .X./2008 în care se precizează că pentru alcoolul etilic utilizat pentru producția de alcool sanitar, alcomed – loțiune după ras și soluție concentrată pentru curățat parbrize de către S.C..X. S.A. în baza autorizației de antrepozit fiscal de producție alcool etilic fără a deține și autorizație de utilizator final, nu se poate aplica scutire de la plata accizelor.

În consecință, având în vedere prevederile art.166, art.192 și art.193 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și faptul că societatea nu a îndeplinit condițiile pct.22 alin.(4) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C..X. S.A., pentru alcoolul etilic utilizat pentru obținerea produselor alcool sanitar, alcomed – loțiune după ras și soluție concentrată pentru curățat parbrize, datorează accize în sumă de .X. lei.

De asemenea, pentru neplata accizei stabilită suplimentar în sumă de .X. lei organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei.

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

#### **I.Aspecte procedurale**

**Referitor la invocarea de către societate a nelegalității procedurii de emitere a deciziei de impunere, se rețin următoarele:**

Organele de control au comunicat S.C..X. S.A. în data de .X./2008 avizul de inspecție fiscală privind accizele nr..X., începerea inspecției fiscale fiind programată la data de .X./2008, dar aceasta a fost amânată la solicitarea contribuabilului, noul termen aprobat de începere a inspecției fiscale fiind .X./2008.

Astfel, începând cu data de .X./2008 S.C..X. S.A. a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale privind accizele aferente perioadei .X./

2004-.X./2008 efectuată de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și care la data de .X./2008 au suspendat controlul, acesta fiind reluat la data de .X./2008.

În data de .X./2008 contestatoarea a solicitat organelor de control suspendarea inspecției fiscale, cerere care i-a fost respinsă societății prin adresa nr..X./2008, iar în aceeași dată, prin adresa nr..X./2008 reprezentanții societății au fost invitați pentru a-și exprima punctul de vedere în ceea ce privește constatările inspecției fiscale și consecințele fiscale în vederea întocmirii raportului de inspecție fiscală.

Prin adresa nr..X./2008, înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./2008, S.C..X. S.A. a solicitat amânarea întâlnirii programată pentru definitivarea inspecției fiscale și pentru exprimarea punctului de vedere în data de .X./2008.

Prin adresa nr..X./2008 organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au comunicat contestatoarei că *“Întrucât inițial ați fost invitat verbal pentru discuția finală în data de .X./2008, iar această dată a fost decalată la solicitarea dumneavoastră pentru data de .X./2008, ora 10, nu există motive întemeiate pentru amânarea acestei întâlniri.”*

Având în vedere că societatea nu a dat curs solicitării organelor de control pentru discuția finală și pentru exprimarea punctului de vedere cu privire la constatările organelor de control, acestea au procedat la încheierea Procesului verbal de constatare nr..X. din data de .X./2008, orele 10.30, în care au consemnat *“...că niciun reprezentant autorizat al S.C..X. S.A. nu s-a prezentat sediul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru a fi informat conform prevederilor legale...”* și la întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008.

Totodată, în data de .X./2008 ora 16.30, organele vamale s-au deplasat la sediul societății pentru comunicarea actului, pentru completarea declarației prevăzută de art.105 alin.(8) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a consemnării încheierii inspecției fiscale în Registrul unic de control.

Având în vedere că reprezentantul societății a refuzat să primească și să înregistreze Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008, să pună la dispoziția echipei de control Registrul unic de control și să dea declarația scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală conform dispozițiilor Codului de procedură fiscală, organele de control au încheiat Procesul verbal nr..X./2008 în care au consemnat și motivul refuzului invocat de contestatoare, respectiv că *“prezența echipei de*

*inspecție fiscală la sediul societății a fost un abuz în condițiile în care societatea a solicitat suspendarea inspecției fiscale.”*

Având în vedere că cererea de suspendare a inspecției fiscale a fost respinsă de organele de control, societatea s-a adresat instanței de judecată solicitând anularea adresei nr..X./2008 și suspendarea inspecției fiscale până în anul 2009.

Prin Sentința nr..X./2008, Tribunalul .X. a dispus suspendarea efectelor actului administrativ nr..X./2008 emis de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. până la pronunțarea instanței pe fond și totodată, se precizează în conținutul sentinței că actul emis după sesizarea instanței și înregistrat sub nr..X./2008, respectiv Raportul de inspecție fiscală, este lipsit de efecte juridice prin suspendarea emiterii deciziei de impunere ca rezultat al continuării inspecției fiscale.

Urmare Sentinței nr..X./2008 emisă de Tribunalul .X. în dosarul nr..X./2008, organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au propus în data de .X./2008 suspendarea inspecției fiscale în vederea efectuării unei expertize contabile care să clarifice toate aspectele consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008.

În luna .X./2009 organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au procedat la comunicarea prin publicitate a Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008.

În data de .X./2009 organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au întocmit un referat prin care au propus revocarea actului administrativ fiscal nr..X./2008 și întocmirea unui raport după obținerea și cercetarea înscrisurilor ce vor fi puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală de către contestatoare, precum și analizarea tuturor datelor suplimentare apărute ulterior hotărârii judecătorești.

Totodată, prin Sentința nr..X./2009 instanța a respins ca nefondată acțiunea formulată de S.C..X. S.A. privind anularea Deciziei nr..X./2009 și actului administrativ nr..X./2008. Decizia nr..X./2009 este decizia prin care s-a soluționat contestația societății împotriva actului administrativ nr..X./2008.

De asemenea, se reține că organele de control pentru neprezentarea documentelor contabile solicitate prin adresele nr..X./2008, nr..X./2009 și nr..X./2009 în vederea stabilirii stării de fapt fiscale au sancționat contravențional societatea prin Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./2009, atacat de contestatoare la instanța competentă.



Prin Sentința civilă nr..X./2012, pronunțată în dosarul nr..X./2010 de Judecătoria .X., instanța a reținut că petenta se face vinovată de săvârșirea faptei reținute în sarcina sa, dispozițiile legale incidente speței fiind clare, previzibile și accesibile societății contraveniente, drept pentru care a respins ca neîntemeiată plângerea contravențională formulată de S.C..X. S.A. împotriva procesului verbal de constatare și sancționare menționat mai sus.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008 organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au emis Decizia de impunere nr..X./2013 care i-a fost comunicată societății în data de .X./2013 potrivit confirmării de primire, aflată în copie la dosarul cauzei.

Având în vedere că prin contestația formulată societatea susține nelegalitatea procedurii de emiteră a deciziei de impunere, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a solicitat Direcției Generale .X. prin adresele nr.907004/28.01.2014, nr.907004/15.04.2014, nr.907004/29.05.2014, nr.907004/10.07.2014 și nr.907004/08.08.2014, nr.907004/01.10.2014, nr.907004/03.10.2014 și nr.907004/03.11.2014 punctul de vedere cu privire la legalitatea emiterii deciziei de impunere.

Prin adresa de răspuns nr..X./2014 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr..X./2014 Direcția Generală .X. nu precizează că ar exista motive de nelegalitate a emiterii deciziei de impunere.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au procedat la revocarea Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele de inspecție fiscală au revenit asupra revocării, reactivând raportul de inspecție fiscală anterior menționat prin emiteră Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2013 încheiată de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. ca urmare a constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008.

Totodată, se reține că prin atitudinea avută societatea contestatoarea nesocotește prevederile art.10 "Obligația de cooperare" și art.12 "Buna credință" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceasta promovând o mu litudine de cauze solicitând suspendarea executării actelor contestate sau a încheierii acestora, fiind evidentă dorința sa de a menține și de a prelungi pe o perioadă cât mai lungă de timp

incertitudinea referitoare la obligațiile suplimentare de plată stabilită în sarcina sa.

În raportul de inspecție fiscală există o însemnare a constatărilor consemnate cu ocazia controlului considerându-se ca anexă la titlul de creanță reprezentat de decizia de impunere. Se constată că titlul de creanță este cel care creează un raport obligațional între stat și societatea contestatoare, mai mult acesta fiind emis în interiorul termenului de prescripție.

Prin urmare, pentru considerentele expuse, invocarea de către societate a nelegalității procedurii de emitere a deciziei de impunere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

## **II.Aspecte de fond**

**Referitor la suma totală de .X. lei din care accize în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de scutire de la plata accizelor pentru alcoolul etilic utilizat în sistem integrat în perioada 2004-.X./2007 pentru realizarea de produse finite care nu sunt destinate consumului uman, în condițiile în care nu deținea autorizație de utilizator final valabilă pentru perioada respectivă în condițiile legii.**

**În fapt,** S.C..X. S.A. funcționează ca antrepozit fiscal desfășurând în perioada 2004-2008 activități de producție alcool etilic ca materie primă, băuturi spirtoase, alcool medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize.

S.C..X. S.A. deține următoarele .X.:

-autorizația de antrepozit fiscal de producție alcool și băuturi spirtoase nr..X./2003 emisă de Comisia .X. valabilă de la .X./2004 până la .X./2007,

-autorizația de antrepozit fiscal de producție nr.RO.X./2006, emisă de Comisia .X., valabilă de la .X./2007

-autorizația de producție alcool etilic ca materie primă nr.RO.X./2006, emisă de Comisia .X., valabilă de la .X./2007

-autorizația de utilizator final nr..X./2007 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. prin care contestatoarea este autorizată să achiziționeze de la S.C..X. S.A. alcool etilic denaturat în scutire de la plata accizelor în scopul prevăzut de art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca materie primă pentru producția de loțiune după ras – alcomed

-autorizațiile de utilizator final nr..X./2007, nr..X./2007 și nr..X./2007 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. prin care contestatoarea este autorizată să achiziționeze de la S.C. .X. S.A., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.A., alcool etilic denaturat în scutire de la plata accizelor în scopul prevăzut de art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca materie primă pentru producția de loțiune după ras – alcomed

În perioada 2004-.X./2007 S.C..X. S.A. a utilizat o parte din alcoolul etilic produs în antrepozitul fiscal pentru producția de alcool medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize.

Organele vamale au constatat că societatea a produs și a livrat la prețuri fără accize produsele finite obținute, respectiv alcool medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, fără a deține autorizație de utilizator final, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2013 suma totală de **.X. lei** reprezentând accize în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Prin contestația formulată S.C..X. S.A. susține că acciza devine exigibilă atunci când alcoolul etilic părăsește antrepozitul fiscal spre consum, motiv pentru care societatea nu a datorat accize pentru că *“alcoolul nu a părăsit niciun moment antrepozitul fiscal în care a fost produs și transformat în produse neaccizate.”*

Totodată, societatea afirmă că produce de 15 ani alcool sanitar, produse cosmetice și soluție de curățat și produsele pot fi regăsite în orice moment în marile lanțuri de magazine din țară, precum și în magazine mici și farmacii.

De asemenea, contestatoarea consideră că *“în orice moment ar fi îndeplinit întocmai condițiile legale de obținere a autorizației de utilizator final, condiții a căror îndeplinire poate fi dovedită și verificată oricând.”*

**În drept**, pentru perioada .X./2004 - .X./ 2005 sunt aplicabile dispozițiile art.200 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“Scutiri pentru alcool etilic și alte produse alcoolice*

*(1) Sunt scutite de plata accizelor alcoolul etilic și alte produse alcoolice atunci când sunt:*

*a) denaturate conform prescripțiilor legale și utilizate pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman;(…)*

*(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin.(1), precum și produsele utilizate pentru denaturarea alcoolului vor fi reglementate prin norme.”*

Începând cu 01.04.2005 prevederile art.200 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au următorul cuprins:

*”Scutiri pentru alcool etilic și alte produse alcoolice*

*(1) Sunt scutite de la plata accizelor alcoolul etilic și alte produse alcoolice prevăzute la art. 162, atunci când sunt:*

*a) complet denaturate, conform prescripțiilor legale;*

*b) denaturate și utilizate pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman;(…)”*

Totodată, speței îi sunt aplicabile și prevederile pct.22 alin.(1), alin.(4) lit.a) - alin.(7) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 2004 - 3 iulie 2005, care precizează:

*”22.(1) În toate situațiile prevăzute la art. 200 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă numai beneficiarului, cu condiția ca aprovizionarea să se fi efectuat direct de la un antrepozit fiscal. (...)*

*(4) În toate situațiile prevăzute la art. 200 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea se acordă pe baza:*

*a) autorizației de utilizator final. Aceasta se eliberează și în cazul antrepozitarilor autorizați care funcționează în sistem integrat.*

*(5) Autorizația de utilizator final se emite de către autoritatea fiscală teritorială.(…)*

*(7) Această autorizație se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului, (...).”*

Începând cu data de 4 iulie 2005 pct.22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se modifică astfel:

*”22. (1) În toate situațiile prevăzute la art. 200 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă numai utilizatorului, cu condiția ca aprovizionarea să se fi efectuat direct de la un antrepozit fiscal sau de la un importator, denumiți în continuare furnizori.(…)*

*(2) În toate situațiile prevăzute la art. 200 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea se acordă pe baza autorizației de utilizator final. Această autorizație se eliberează utilizatorilor, depozitelor farmaceutice și antrepozitarilor autorizați care funcționează în sistem integrat.*

*(3) Scutirea se acordă direct pentru:(…)*

*b) alcoolul etilic și alte produse alcoolice, utilizate de antrepozitarii autorizați care funcționează în sistem integrat. Prin sistem integrat se înțelege utilizarea alcoolului etilic și a altor produse alcoolice de către antrepozitar, pentru realizarea de produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări;(...)*

*(7) Autorizația de utilizator final se emite de către autoritatea fiscală teritorială.(...)*

*(9) Autorizația de utilizator final se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului, (...)*

Începând cu .X./2007 pct.22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal a fost modificat astfel:

*”22.*

*(...)*

*(10) În toate situațiile prevăzute la art. 200 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, scutirea de la plata accizelor se acordă numai utilizatorului, cu condiția ca aprovizionarea să fie efectuată direct de la un antrepozit fiscal.(...)*

*(13) Scutirea se acordă direct pentru:*

*a) situațiile prevăzute la art. 200 alin. (1) lit. a), b), d) și f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;*

*b) antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool etilic care utilizează alcoolul etilic ca materie primă în scopurile prevăzute la art. 200 alin. (1) lit. a), b), c) și e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;(...)*

*(14) În toate situațiile de scutire directă, scutirea se acordă pe baza autorizației de utilizator final. Această autorizație se eliberează tuturor utilizatorilor care achiziționează produse în regim de scutire de la plata accizelor.*

*(15) Autorizația de utilizator final se emite de către autoritatea fiscală teritorială în raza căreia își are sediul solicitantul.(...)*

*(18) Autorizația de utilizator final se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului (...)*

Astfel, potrivit prevederilor art.200 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, alcoolul etilic denaturat și utilizat pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman era scutit de la plata accizelor în condițiile stabilite prin normele metodologice.

Din prevederile legale precizate mai sus, se reține că pentru alcoolul etilic utilizat pentru producerea de produse care nu sunt destinate

consumului uman, scutirea se acordă direct, numai în baza autorizației de utilizator final, care se eliberează la cererea scrisă a antrepozitarului.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că S.C..X. S.A. a desfășurat, în perioada 2004-.X./2007, activități de producție de alcool etilic ca materie primă și de producție de băuturi alcoolice în baza unei singure .X. de antrepozit fiscal de producție alcool și băuturi pe bază de alcool nr..X./2006.

Astfel, din producția proprie de alcool etilic contestatoarea a utilizat o parte pentru producția de alcool și băuturi pe bază de alcool, respectiv băuturi spirtoase și alte băuturi cu conținut de alcool, iar o altă parte a fost utilizată ca materie primă în cadrul antrepozitului de băuturi spirtoase însă într-o altă incintă separată, pentru producerea de alcool medicinal, loțiuni după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, produse care nu sunt destinate consumului uman.

Potrivit Referatului din data de .X./2003 întocmit de reprezentanții Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. în vederea obținerii autorizației de antrepozit fiscal, dar și Notei explicative din data de .X./2007, aflată în copie la dosarul cauzei, se reține că antrepozitul fiscal de producției băuturi alcoolice și alcool etilic a funcționat în regim integrat.

Astfel, societatea a utilizat în sistem integrat în cadrul antrepozitului fiscal alcoolul etilic obținut din producția proprie pentru realizarea de produse finite, respectiv alcool medicinal, loțiuni după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, produse destinate a fi consumate ca atare fără a mai fi supuse vreunei modificări.

În perioada 2004 - .X./2007 S.C..X. S.A. a livrat produsele finite obținut în antrepozitul fiscal alcool medicinal, loțiuni după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize către beneficiari la prețuri fără accize, în condițiile în care în această perioadă nu a solicitat și nu a deținut autorizație de utilizator final care să-i permită să utilizeze alcoolul etilic în regim de scutire de la plata accizelor, în cantitățile aprobate, în vederea denaturării și obținerii de produse finite care nu sunt destinate consumului uman și sunt consumate ca atare fără a mai fi supuse vreunei modificări.

Începând cu luna .X./2007 societatea a solicitat și a obținut autorizația de utilizator final nr..X./2007 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. prin care este autorizată să achiziționeze de la S.C..X. S.A. alcool etilic denaturat în scutire de la plata accizelor în scopul prevăzut de art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca materie primă pentru producția de loțiuni după ras – alcomed, dar și încă alte trei .X. de utilizator final respectiv nr..X./2007, nr..X./2007 și nr..X./2007 prin care este autorizată să

achiziționeze de la terți, respectiv S.C. .X. S.A., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.A., alcool etilic denaturat în scutire de la plata accizelor.

Mai mult decât atât, prin Nota explicativă din data de .X./2007, aflată în copie la dosarul cauzei, la întrebarea organelor vamale dacă pentru perioada 2004-2006 societatea deține autorizație de utilizator final la Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. pentru alcoolul etilic utilizat la fabricarea alcoolului medicinal, loțiunii după ras – alcomed și soluției concentrată pentru curățat parbrize, reprezentantul societății a răspuns că *”nu a solicitat și nu a primit o astfel de autorizație”* întrucât *”nu a efectuat operațiuni pentru care să fie necesară”*.

Totodată, la solicitarea organelor vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. din adresa nr..X./2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a comunicat prin adresa nr..X./2008 că *”Potrivit informațiilor din evidența Biroului .X. vă facem cunoscut că S.C..X. S.A. .X. nu a solicitat .X. de utilizator final conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal în perioada 2004-2006.”*

De asemenea, Direcția Generală .X. a comunicat Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./2008, că în perioada în care societatea a fost mare contribuabil, respectiv .X./2005-.X./2006, *”S.C..X. S.A. nu a solicitat și nu i s-au eliberat .X. de utilizator final pentru fabricarea de produse care nu sunt destinate consumului uman (alcoolul medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize) conform art.200 alin.(1) lit.b9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”*

Prin urmare, având în vedere prevederile legale enunțate anterior, precum și faptul că în perioada 2004 - .X./2007 societatea nu a solicitat și nu a deținut autorizație de utilizator final pentru alcoolul etilic denaturat și utilizat pentru producția de alcool medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, produse care nu sunt destinate consumului uman, scutirea de la plata accizelor nu se poate aplica.

În același sens este și punctul de vedere al .X. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, care la solicitarea din adresa nr..X./2008 a Autorității Naționale a Vămirilor - Direcția .X., prin adresa nr..X./2008 precizează:

*”În perioada 2004-2006, potrivit prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificată prin Ordonanța Guvernului nr.83/2004, la art.200 alin.(1) lit.a), devenită ulterior lit.b), alcoolul etilic și alte produse alcoolice erau scutite de la plata accizelor, atunci când erau denaturate și utilizate pentru producerea de produse care nu erau destinate consumului uman.*

*În cazul produselor enumerate în scrisoarea dvs. și anume alcool medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru cură-*

țat parbrize, menționăm că acestea se încadrează în categoria produselor care nu sunt destinate consumului uman, însă pentru ca alcoolul etilic utilizat la realizarea lor să fie scutit de la plata accizelor era necesar ca operatorul economic producător al respectivelor produse să dețină autorizație de utilizator final, în conformitate cu precizările de la titlul VII- Accize din Normele metodologice, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește autorizația de utilizator final, menționăm că aceasta se elibera la cererea antrepozitarului autorizat care funcționa în sistem integrat, cerere însoțită de o serie de documente care să justifice scopul pentru care se solicit o astfel de autorizație.

Având în vedere cele de mai sus, în cazul prezentat de dvs, respectiv alcoolului etilic utilizat pentru producția de alcool sanitar, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, de către S.C..X. S.A. în baza autorizației de antrepozit fiscal de producție alcool etilic, fără a deține și autorizație de utilizator final, nu se poate aplica scutire de la plata accizelor.”

Astfel, având în vedere cele de mai sus, în speță devin incidente, pentru perioada .X./2004 - .X./2007, prevederile art.162 lit.e), art.192 alin. (1) coroborat cu dispozițiile art.166 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“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:(...)

e) alcool etilic;(…)

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.”

iar art.166 alin.(1) menționează:

“ART. 166

Eliberarea pentru consum

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

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



În consecință, pentru alcoolul etilic utilizat la producerea de alcool medicinal, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, în perioada .X./2004 - .X./2007, fără a deține autorizație de utilizator final, acciza devine exigibilă la data ieșirii produselor accizabile din regimul suspensiv, respectiv la momentul eliberării în consum, drept pentru care în mod legal organele vamale au stabilit în sarcina societății accize în sumă de .X. lei.

Totodată, având în vedere faptul că în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând accize la alcool etilic, contestatoarea datorează și accesoriile în sumă totală de .X. lei din care dobânzi/majorări aferente accizelor la alcool etilic în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente accizelor la alcool etilic în sumă de .X. lei, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

Referitor la susținerea societății cu privire la faptul că deține *“toate licențele, avizele și autorizațiile necesare desfășurării activității...”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în perioada 2004 - .X./2007 în care alcoolul etilic a fost utilizat pentru producția de alcool sanitar, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize, societatea nu a deținut decât autorizația de producție alcool și băuturi spirtoase nr..X./2003, prima autorizație de utilizator final care să-i permită scutirea de la plata accizelor în scopul prevăzut de art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca materie primă pentru producția de loțiune după ras – alcomed, fiind obținută în .X./2007 or scutirea directă nu poate opera retroactiv.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia *“am constituit întocmai și la timp garanția aferentă funcționării ca antrepozit de producere a alcoolului etilic”* aceasta nu are relevanță în soluționarea cauzei dedusă judecății întrucât garanția este necesară în vederea funcționării ca antrepozit fiscal or în speță societatea trebuia să dețină și autorizație de utilizator final în vederea scutirii de la plata accizelor pentru alcoolul etilic la producerea de alcool sanitar, loțiune după ras – alcomed și soluție concentrată pentru curățat parbrize.

În consecință, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește suma totală de .X. lei din care accize în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări aferente accizelor în sumă de .X. lei și penalități de

întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele arătate mai sus, potrivit temeiurilor legale invocate în conținutul deciziei precum și în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C..X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2008 de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de **.X. lei** din care:

- accize în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări aferente accizelor în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL**