

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI TULCEA

DECIZIA nr. 15 din 24.08.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.178 din O.G. nr.92/ 24.12.2003, R. privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Direcția Controlului Fiscal I asupra contestației formulată de SC X SRL împotriva deciziei de impunere nr... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite, în sumă de ... lei, pe baza raportului de inspecție fiscală parțială nr..., reprezentând; accize, TVA, impozit pe profit, dobânzile și penalitățile aferente acestor diferențe.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevazut la art.176 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003, R. privind Codul de procedură fiscală (decizia de impunere nr...a fost expediată petentei, conform copiei borderoului de corespondență, la data de 14.07.2005 și a depus contestația la DGFP Tulcea la data de 27.07.2005 sub nr...)

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu stampila societății petente, în conformitate cu prevederile art. 175 din O.G. nr. 92/24.12.2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 175, art. 176 și art. 178 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC X SRL, contestă decizia de impunere nr... întocmită pe baza raportului de inspecție fiscală parțială nr... Urmare deciziei nr... emisă de către DGFP TULCEA, în soluționarea contestației petentei depusă sub nr..., prin desființarea parțială a raportului de inspecție fiscală parțială nr... , organele fiscale au procedat la reverificarea modului de calcul, evidență și plata; accizei, impozitului pe profit și TVA stabilind prin decizia de impunere nr... întocmită pe baza raportului de inspecție fiscală parțială nr..., pentru lipsurile banderolelor de marcarea a băuturilor alcoolice, accize în sumă de lei ... RON cu dobânzi în sumă de ... lei RON și penalități aferente în sumă de ... lei RON, TVA în sumă de ... lei RON cu dobânzile aferente în sumă de ... RON și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei RON , impozit pe profit în sumă de ... lei RON cu dobânzile în sumă de ... lei RON și penalitățile aferente în sumă de ... lei RON.

În susținerea contestației petenta menționează, următoarele:

“Printr-o simplă analiză se poate remarca faptul că noul raport de inspecție fiscală copiază punctual raportul de inspecție fiscală supus contestației și desființat prin Decizia mai sus menționată, fără a fi precizate elementele suplimentare care au condus la reverificarea aceleiași perioade și acelorași

impozite și taxe, stabilind aceleași diferențe, dobânzi și penalități. Sunt nesocotite astfel principiile fiscalității privind justetea și certitudinea impunerii.”

Invocând prevederile art. 128(3) și 193(3) din Legea nr. 571/2003 consideră că “nu poate fi vorba de o lipsă a produsului accizabil, materialul probator constând în verificarea intrărilor și ieșirilor la materie primă și la produse finite, deplin justificate”, că organele fiscale, la stabilirea obligațiilor suplimentare, nu au efectuat o analiză a procesului de fabricație și nu au luat în considerare explicațiile și datele din evidența contabilă a agentului economic și că “legislația fiscală în vigoare nu reglementează, în nici un act normativ, ca bază impozabilă banderolele de marcaj”.

Deasemenea petenta contestă faptul că s-a ignorat mențiunea că o parte dintre marcajele deteriorate și nerecuperate au fost prezentate organului fiscal și că prin nedepunerea la Imprimeria Națională în termenul prevăzut de lege nu s-a intenționat încălcarea prevederilor pct.28, alin. 8, 9 și 11 din Titlu VII al HG nr. 44/2004.

II. Prin decizia de impunere nr... în baza raportului de inspecție fiscală parțială nr... se stabilesc în sarcina SC X SRL obligații de plată suplimentar în sumă totală de ... lei stabilite ca urmare a lipsei unui număr de 915 banderole de 2 litri și a nejustificării unui număr de 8544 banderole declarate deteriorate, reprezentând: accize în sumă de ... lei RON cu dobânzile aferente în sumă de ... lei RON și penalitățile în sumă de ... lei RON; TVA în sumă de ... lei RON lei cu dobânzile aferente în sumă de ... lei RON și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei RON; impozit pe profit în sumă de ... lei RON cu dobânzile aferente în sumă de ... lei RON și penalitățile în sumă de ... lei RON.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează în conformitate cu prevederile legale obligațiile stabilite suplimentar reprezentând: accize, TVA, impozit pe profit dobânzi și penalități, în condițiile în care în raport se menționează că 915 banderole sunt lipsă și 8544 marcaje declarate deteriorate nu respectă cerințele pct. 28 al(8),(9) și (11) din HG 44/2004.

În fapt, prin adresa nr..., Garda Financiară Secția Tulcea sesizează DGFP Tulcea că, în urma controlului operativ, SC X SRL prezintă, diferențele în minus de 915 banderole de marcă băuturi alcoolice 2 litri-15% și în plus de 327 bucăți banderole 1 litru-15%, iar din totalul de 8544 bucăți banderole declarate deteriorate în luna august nu poate justifica un număr de 7551 și solicită un control fiscal pentru a stabili taxele și impozitele datorate pentru aspectele sesizate.

Organele de control din cadrul Direcției de control fiscal Tulcea au efectuat un control fiscal la SC X SRL , pentru a stabili taxele și impozitele

datorate pentru perioada 06.09.2002 până la 30.09.2004. Ca urmare a verificării efectuate organele de control au întocmit raportul de inspecție fiscală parțială, înregistrat la DCF Tulcea sub nr... prin care au stabilit suplimentar, accize, impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități de întârziere aferent numărului de 915 banderole de marcarea băuturi alcoolice 2 litri-15% constatate lipsă și unui număr de 8544 banderole de 0,5 litri-22% declarate deteriorate și nejustificate.

Petenta depune contestație sub nr... împotriva deciziei de impunere și raportului de inspecție fiscală parțială cu nr... Prin decizia nr... emisă de către DGFP TULCEA, în soluționarea contestației, se desființează parțial; raportul de inspecție fiscală parțială și decizia de impunere cu nr...(capitolele cu privire la acciză datorată în sumă de ... lei, impozit pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei cu dobânzile și penalitățile de întârziere aferente), urmând ca organul fiscal să efectueze o nouă verificare care să respecte prevederile art. 185 din OG 92/2003 R și considerentele din decizie.

La data de 16.06.2005 SC X SRL depune la Compania Națională "Imprimeria Națională" SA București, în vederea distrugerii un număr de 5830 marcaje deteriorate(80x18 mm 0,5L 22% distilate), conform procesului verbal de predare primire a marcajelor deteriorate cu nr... și facturii fiscale nr...

La data de 04.07.2005, ca urmare a desființării parțiale a raportului de inspecție fiscală parțială nr..., organele fiscale au procedat la reverificarea modului de calcul, evidență și plata accizei, impozitului pe profit și TVA stabilind prin decizia de impunere nr... întocmită pe baza raportului de inspecție fiscală parțială nr..., pentru lipsurile banderolelor de marcarea băuturilor alcoolice, accize în sumă de lei ... lei RON cu dobânzi în sumă de ... lei RON și penalități aferente în sumă de ... lei RON, TVA în sumă de ... lei RON cu dobânzile aferente în sumă de ... lei RON și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei RON , impozit pe profit în sumă de ... lei RON cu dobânzile în sumă de ... lei RON și penalitățile aferente în sumă de ... lei RON.

Sub nr... petenta depune, la DGFP Tulcea, contestație asupra deciziei de impunere nr... întocmită pe baza raportului de inspecție fiscală parțială nr....

În drept, cauza își găsește reglementarea în prevederile Legii 571/ 2003-privind Codul Fiscal, HG 44/2004 și OG 92/2003R.

Potrivit prevederilor art. 202 alin. 3 din Legea 571/2003 "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" iar articolul 203 din același act normativ prevede- "(1) Responsabilitatea marcării produselor accizabile revine antreprenorilor autorizați sau importatorilor."

Referitor la justificarea marcajelor deteriorate, articolul 205 din Legea nr. 571/2003 completat de pct. 28 din HG 44/2004 prevede:

“... (7) Procentajul maxim admis de marcaje distruse în procesul de producție și care nu pot fi recuperate pentru a fi evidențiate este de 1,5% din numărul marcajelor utilizate.

(8) Antreprenorii autorizați și importatorii autorizați de produse supuse marcării vor ține o evidență distinctă a marcajelor deteriorate și a celor distruse, conform modelului prezentat în anexa nr. 20.

(9) Toate marcajele deteriorate vor fi lipite la sfârșitul fiecărei zile pe un formular special, destinat pentru aceasta, potrivit anexei nr. 21.

(10) Marcajele deteriorate nu vor fi utilizate, acestea urmând regimul celor neutilizate.

(11) Marcajele deteriorate evidențiate în anexa nr. 21, însoțite de un exemplar al anexei nr. 20, se depun de către fiecare antreprenor autorizat sau importator autorizat de produse supuse marcării, semestrial, până la data de 15 a lunii următoare, la Compania Națională “Imprimeria Națională” SA în vederea distrugerii. ...”

* Referitor la afirmația petentei că “Printr-o simplă analiză se poate remarca faptul că noul raport de inspecție fiscală copiază punctual raportul de inspecție fiscală supus contestației și desființat prin Decizia mai sus menționată, fără a fi precizate elementele suplimentare care au condus la reverificarea aceleiași perioade și acelorași impozite și taxe, stabilind aceleiași diferențe, dobânzi și penalități. Sunt nesocotite astfel principiile fiscalității privind justețea și certitudinea impunerii.”, se reține:

Potrivit art. 185 alin.(3) din OG 92/2003R în situația în care se desființează total sau parțial actul administrativ atacat **“urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”**.

*Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei că lipsa banderolelor nu reprezintă lipsuri în gestiune atât timp cât “organele de inspecție recunosc cantitatea de materie primă intrată în fabricație, ceea ce înseamnă că nu există lipsă la produse accizabile finite” întrucât, până la data soluționării contestației petenta a depus, la dosarul cauzei anexa nr. 19 privind “evidența achiziționării, utilizării și returnării marcajelor” consemnând în luna august 2004 un număr de 8544 marcaje deteriorate, dar nu depune copie după anexa nr. 20 “evidența marcajelor deteriorate și a celor distruse”. Din procesul verbal de predare primire a marcajelor în vederea distrugerii nr.3051/16.06.2005 nu reiese că anexa 21 “marcaje deteriorate” a fost depusă la Compania Națională Imprimeria Națională SA, în condițiile prevăzute de pct. 28 alin. (11) din HG 44/2004.

Potrivit art. 128 alin. (3) “Sunt de asemenea considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1) ... lit. e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin.(9) lit. a) și c)”

Cu privire la TVA, potrivit art. 134 alin.(3) “Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă la data livrării de bunuri sau prestări de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Având în vedere faptul că producția de produse accizabile reprezintă orice operațiune prin care aceste produse sunt fabricate, procesate sau modificate sub orice formă (art. 163, alin.b, din Legea 571/2003), pentru lipsurile de banderole de marcare consumate se aplică prevederile art. 165 și 192 alin. (3) din Legea 571/2003 “Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile.”

Prevederile articolelor mai sus menționate se aplică pentru banderolele constatate lipsă peste procentajul maxim admis de marcaje distruse, respectiv 1,5% din numărul marcajelor utilizate (pct. 28 (7) din HG 44/2004).

Cu privire la stabilirea impozitului pe profit art. 21 alin. (3) din Legea 571/2003 precizează: Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: ... d) perisabilitățile, în limitele stabilite de organele de specialitate ale administrației centrale împreună cu instituțiile de specialitate, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice; ...”.

“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.” în conformitate cu prevederile art. 114 alin.(1) din OG 92/2003 R.

* Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei că s-a ignorat mențiunea că o parte dintre marcajele deteriorate și nerecuperate au fost prezentate organului fiscal și că prin nedepunerea la Imprimeria Națională în termenul prevăzut de lege nu s-a intenționat încălcarea prevederilor pct.28, alin. 8, 9 și 11 din Titlu VII al HG nr. 44/2004. Așa cum recunoaște și petenta, în contestație, depunerea, la data de **16.06.2005** la Compania Națională Imprimeria Națională SA, a celor 5830 banderole distruse, nu îndeplinește condițiile prevăzute de pct. 28 alin. (11) din HG 44/2004.

În consecință, având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, urmează:

- **a se respinge** contestația pentru suma de ... lei aferentă numărului de 9046 de marcaje lipsă (915 banderole de 2 litri-15% lipsă și 8131 banderole de 0,5 litri-22%), astfel:

- | | |
|----------------------------|-----------|
| - acciză | = ... lei |
| - impozit profit | = ... lei |
| - TVA | = ... lei |
| - dobânzi aferente | = ... lei |
| - penalități de întârziere | = ... lei |

- **a se admite** contestația pentru suma de ... lei aferentă numărului de 413 marcaje distruse de 0,5L 22% (reprezentând procentul de 1,5% din numărul de 27653 marcaje utilizate în 2004), astfel:

- | | |
|----------|-----------|
| - acciză | = ... lei |
|----------|-----------|

- impozit profit = ... lei
- TVA = ... lei
- dobânzi aferente = ... lei
- penalități de întârziere = ... lei

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 185 din OG 92/ 24.12.2003R, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1 **Respingerea** contestației formulate de SC X SRL cu privire la suma de ... lei aferentă numărului de 9046 de marcaje lipsă (915 banderole de 2 litri-15% lipsă și 8131 banderole de 0,5 litri-22%), astfel:

- acciză = ... lei
- impozit profit = ... lei
- TVA = ... lei
- dobânzi aferente = ... lei
- penalități de întârziere = ... lei

Art. 2 **Admiterea** contestației formulate de SC X SRL cu privire la suma de ... lei aferentă numărului de 413 marcaje distruse de 0,5L 22% (reprezentând procentul de 1,5% din numărul de 27653 marcaje utilizate în 2004), astfel:

- acciză = ... lei
- impozit profit = ... lei
- TVA = ... lei
- dobânzi aferente = ... lei
- penalități de întârziere = ... lei

Art. 3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 15 zile de la comunicare, la Tribunalul Tulcea -secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV