



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc_____ / _____ 2011

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.A. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr...../21.06.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul Inspecție Fiscală și Control Ulterior prin adresa nr. .../20.06.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../21.06.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.A. IAȘI** cu nr. .../13.06.2011, înregistrată la organul vamal sub nr. .../15.06.2011, cu sediul în Iași, str. ..., nr. ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod unic de înregistrare fiscală RO ..., reprezentată legal prin administrator Y.

Cu adresa nr. .../24.06.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../28.06.2011, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul Inspecție Fiscală și Control Ulterior, revine la adresa nr. .../20.06.2011, prin care ne-a transmis spre soluționare contestația cu numărul .../13.06.2011, transmițându-ne completările societății nr. .../21.06.2011, înregistrate la organul vamal sub nr..../22.06.2011.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011 de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul Inspecție Fiscală și Control Ulterior.

Obiectul contestației îl constituie:

- anularea măsurilor dispuse privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr./23.05.2011 cu privire la suma totală de S lei reprezentând acciza pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiuri din fructe, aferentă pierderilor tehnologice și depozitării, considerate de echipa de inspecție fiscală ca fiind impozabile;

- restituirea sumei de S lei reprezentând accize pentru vinuri spumoase constatată de echipa de inspecție fiscală ca declarată și virată în plus;

- anularea Deciziei de impunere nr. .../25.05.2011 pentru suma de S lei, sumă rezultată prin compensarea accizei pentru vinuri spumoase declarată și virată în plus (S lei) din acciza pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiuri din fructe, aferentă pierderilor tehnologice și depozitării, considerate de echipa de inspecție fiscală ca fiind impozabile (S lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de **30.05.2011**, conform adresei nr. .../25.05.2011 depusă în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației, la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași în data de **15.06.2011**, unde a fost înregistrată sub nr.... .

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

Contestația este însoțită de Referatul motivat cu propuneri de soluționare nr. .../20.06.2011, semnat de conducătorul organelor vamale, respectiv Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, prin care propune „*respingerea contestației formulate de către X SA ca neîntemeiată și menținerea măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011.*”

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.A. IAȘI în susținerea contestației, motivează următoarele:

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, echipa de control a stabilit ca din totalul pierderilor tehnologice declarate de contribuabil, 116.706 grade dall sunt impozabile, iar din totalul pierderilor la depozitare (prin evaporare) declarate, 163.118 grade dall sunt impozabile, ceea ce a condus la stabilirea de accize datorate suplimentar în sumă de S lei după cum urmează:

- Pentru cupajări – filtrări S lei
- Pentru redistilări S lei
- Pentru depozități (evaporări) S lei

1. Referitor la constatările echipei de control de la cap.III lit.d) - Pierderile tehnologice la cupajare-filtrare, societatea contestatoare face precizarea că, în opinia echipei de inspecție fiscală procentul maxim de pierderi pentru un proces de cupajare - filtrare este de 0,31%, respectiv 0,2% (filtrare) +0,11% (cupajare).

În drept, motivează societatea, cupajarea și filtrarea se fac pentru pregătirea produselor pentru îmbuteliere și livrare, tăria produselor fiind peste 40 de grade.

Scăzămintele care intervin pe parcursul acestor operațiuni, conform Ordinului nr.218/1978 sunt:

- La cupajări 0,11 gr dall (pag.30)
- La filtrări 0,2 gr dall (pag.30)

Un raport de cupajare – filtrare include operațiunile de filtrare a produsului și de cupajare în vederea îmbutelierii, pe acest raport se înscriu pierderile tehnologice pentru aceste operațiuni.

Scăzământul la filtrare de 0,2 grade dall (conform Ordinului nr.218/1978) cuprinde pierderile pentru operațiunile de tragere a produsului dintr-un recipient, filtrarea propriu zisă și introducerea produsului în recipientul de depozitare.

În cazul societății, filtrarea presupune următoarele operațiuni: o tragere a produsului dintr-un recipient, trecerea lichidului prin plăcile filtrate grosiere, introducerea lichidului într-un vas de depozitare și trecerea din nou a lichidului prin plăcile filtrate fine pentru a se obține limpezimea dorită.

Urmează cupajarea, respectiv operațiunea de transvazare a produselor care intră în cupaj în recipientul în care se execută cupajul, cât și omogenizarea cupajului.

Pierderile efective care se trec într-un raport de filtrare – cupajare sunt pentru operațiunile enumerate mai sus.

Limita maximă admisibilă față de care se compară pierderea efectivă înregistrată pe un raport de filtrare – cupajare este de 0,51

grade dall, respectiv 2x 0,2 grade dall (pierderi la cele două filtrări) la care se adaugă pierderea pentru cupajare de 0,11 grade dall).

Norma de pierderi de 0,31 grade dall stabilită de echipa de inspecție nu este corectă/reală deoarece nu ia în considerare operațiunile tehnologice efective: 2 filtrări și o cupajare.

Sub aspectul fiscal, societatea contestatoare invocă prevederile art. 206⁷ punctul 73 alin. (2) lit. b), alin. (3) lit. c) și lit. d) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizând că pentru pierderile tehnologice aferente operațiunii de cupajare-filtrare se îndeplinesc condițiile pentru care nu se datorează accize, respectiv:

* Au avut loc în antrepozit fiscal (regim suspensiv de accize) ca urmare a producerii produsului finit care se eliberează în consum;

* Se încadrează în plafoanele maxime pentru normele de consum (0,51%);

* Sunt înregistrate și evidențiate în contabilitate.

În concluzie, în mod eronat echipa de inspecție fiscală consideră cantitatea de 5558 grade dall (5,558 hl alcool pur) ca depășind norma de consum și o consideră eliberare în consum pentru care se datorează accize, calculând o acciză suplimentară în sumă de S lei.

2. Referitor la constatările echipei de control de la cap.III lit.e) - Pierderile tehnologice la redistilare, societatea contestatoare face precizarea că echipa de control a constatat că pierderile înregistrare peste limita maximă (9.983 în iunie, 23.106 în iulie, 31.060 în august, 30.871 în septembrie și 16.126 în noiembrie 2010) nu se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnologice și nu pot fi acceptate ca neimpozabile, calculând accize suplimentar în sumă de S lei.

În drept, motivează societatea, conform documentelor depuse în vederea autorizării în baza Legii nr. 521/2002, unitatea produce băuturi alcoolice naturale tradiționale, respectiv rachiu din prune și rachiu din fructe.

În dosarul de autorizare ca antrepozit fiscal de producere a băuturilor alcoolice naturale s-au depus documentele:

* Declarația privind capacitatea de producție (documentul .../17.06.2003), respectiv coloana de distilare continuă și instalații charente;

* Adresa de la Direcția Generală pentru Agricultură și Industrie Alimentară nr. .../19.06.2003 în care sunt precizate băuturile alcoolice avizate produse de unitate.

În cadrul antrepozitului fiscal, produsele cu tărie alcoolică cuprinsă între 30-70 grade dall se obțin în instalația de distilare continuă (în care în procesul de producție se transformă în rachiu vinul depreciat, drojdia, marcurile de fructe aduse din afara antrepozitului). Dacă se constată defecte (miros, gust, culoare, cocleală, mucegai) se procedează la redistilare/rectificare pentru îmbunătățirea calității produselor, utilizând instalațiile Charante.

Activitatea de producție, respectiv transformarea materiei prime (vin depreciat, marcuri de fructe, drojdie) adusă din exteriorul antrepozitului se desfășoară în coloana de distilare continuă, nu în instalațiile Charante. Operațiunea de redistilare nu este activitate de producție supusă autorizării, ci o activitate de îmbunătățire a calității produselor obținute în instalația de distilare continuă, operațiune care se desfășoară în antrepozit fiscal autorizat (regim suspensiv de acciză).

În anul 2009 în instalația de distilare continuă s-a obținut un rachiu de slabă calitate care nu era propriu pentru consum, iar în anul 2010 această cantitate a fost redistilată pentru a se obține o calitate necesară pentru consum, procedându-se la fel și cu o mare parte din rachiurile aflate în stoc.

Produsul brut, respectiv rachiul de fructe, rachiul de vin și rachiul de drojdie, obținut în vederea comercializării, mai suferă și alte operațiuni tehnologice cum ar fi redistilare, rectificare, cupajare, filtrare, învechire în funcție de caracteristicile pe care trebuie să le aibă în momentul eliberării în consum, pe piață.

Conform Ordinului nr. 218/1978 pentru redistilarea distilantului din vin la „charante” norma de consum este de 1026 grade dall la 1000 grade dall.

3. Referitor la constatările echipei de control de la cap.III lit.f) – Pierderi la depozitare.

Conform procedurii de proces PP35, ÎNVECHIRE DISTILATE, punctul 4.2 “Parametri tehnologici ai procesului de învechire”, rachiurile crude se pun la învechit la temperaturile de 20-25 grade Celsius, iar cele învechite se păstrează la temperaturi de 15-20 grade Celsius. În condițiile în care învechirea are loc la temperaturi de aproape trei ori mai mari celei pentru care coeficientul de pierderi prin evaporare acceptat este de 0,0055%, considerarea acestui procent ca punct maxim de referință este greșită.

În timpul învechirii, distilatul suferă o serie de transformări atât prin oxidarea unor componente, cât și prin extragerea din doaga de stejar a unor substanțe care contribuie la formarea componentelor favorabili calității produsului. Sub influența oxigenului care pătrunde prin

porii doagelor, au loc continuu procese de oxidoreducere care determină o maturizare treptată a distilatului de vin și o dezvoltare a calității de gust și de aromă, aceste procese petrecându-se cu o intensitate mai mare sau mai mică în funcție de cantitatea de oxigen și de condițiile de temperatură.

La temperaturi ridicate, care grăbesc procesul de învechire, evaporarea este accentuată, depășind chiar procentul de 0,065% care a fost luat ca referință pentru a compara diferențele la inventariere datorate evaporării la depozitare, pentru deductibilitate, având în vedere și experiența pe care o are societatea în domeniu.

Contestatoarea motivează faptul că acciza se datorează pentru produsele eliberate pentru consum, iar pentru faptul că nu au fost eliberate pentru consum invocă prevederile art. 206⁷. 73 alin. (2) lit. b) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta precizează că plafoanele maxime de perisabilități sunt cele prevăzute de Ordinul nr. 218/1978, actualizat prin Ordinul nr. 14/1981 emise de autoritatea care reglementează domeniul, respectiv Ministerul Agriculturii și Industriei Alimentare, procentul maxim avut în vedere este cel prevăzut în actul menționat, pentru rachiul pus la învechit, bonitat.

În condițiile în care rachiul, indiferent de materia primă din care a rezultat, respectiv prune, mere, etc., pus la maturat, învechit, se comrpă la fel, contestatoarea specifică că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat că procentul de 0,065% se aplică doar la țuică (rachiul de prună), în susținere motivând că a depus la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, prin adresa nr. .../17.05.2011, Decizia de aprobare a normelor interne de consum și pierderi și referat tehnolog.

Contestatoarea concluzionează că pierderile prin evaporare constatate și înregistrate cu ocazia inventariilor din 2008 și 2009, ca urmare a depozitării rachiurilor pentru învechire, maturare, îndeplinesc condițiile în care nu se datorează accize, respectiv:

- au avut loc în antrepozit fiscal (regim suspensiv de accize) ca urmare a depozitării, deținerii, în vederea învechirii;
- se încadrează în coeficienții maximi de pierderi specifice activităților de depozitare;
- sunt înregistrate și evidențiate în contabilitate.

S.C. X S.A. IAȘI solicită, potrivit completărilor la contestație făcute cu adresa nr. .../21.06.2011, anularea Deciziei de impunere nr. .../25.05.2011 pentru suma de S lei și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011 cu privire la suma totală de S lei reprezentând acciza

pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiuri din fructe, precum și restituirea sumei de S lei reprezentând acciza pentru vinuri spumoase.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, în urma controlului efectuat la **S.C. X S.A. IAȘI**, au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, prin care au consemnat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale a fost 11.06.2008 – 31.12.2010 și a vizat modul de calcul, declarare și plată a accizei.

a) Referitor la acciza pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiuri din fructe.

Din totalul pierderilor tehnologice declarate de societate, 116.706 grade dall sunt impozabile, iar din totalul pierderilor la depozitare declarate, 163.118 grade dall sunt impozabile, accizele aferente fiind în sumă totală de **S lei**.

Referitor la pierderile tehnologice, organele de inspecție fiscală au consemnat că se înregistrează operațiunile de cupajare, filtrare, redistilare și depozitare, aceste operațiuni fiind evidențiate în rapoartele de producție și stabilite cu ocazia inventarierii.

Conform declarației antrepozitarului, potrivit adresei nr. .../13.04.2011, limitele de pierderi tehnologice și coeficienții de pierderi la depozitare sunt cei specificați în Ordinele nr. 218/30.11.1978 și nr. 14/16.01.1981, emise de Ministerul Agriculturii și Industriei Alimentare, ordine care se referă la „plafoanele maxime pentru randamente, scăzământ și norme de consum aplicate în activitatea de industrie a vinului și rachiurilor din unitățile MAIA”.

Conform aceleiași declarații, **S.C. X S.A. IAȘI**, nu deține studii realizate de alte persoane juridice abilitate, studii prevăzute la pct. 73 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Filtrarea se face în scopul înlăturării depunerilor sau altor impurități, iar potrivit normelor utilizate de societatea verificată, la filtrarea țuicii, rachiului și vinului ars, se pierde 0,20% din cantitatea filtrată, exprimată în grade dall, conform Ordinului nr. 218/1978, pagina 30.

Cupajarea cuprinde operațiunea de transvazare a două sau mai multe produse alcoolice finite în recipientul de cupajare și omogenizarea acestor produse. Norma maximă de consum stabilită prin Ordinul nr. 218/1978, pagina 28, pentru cupajarea de țuică și rachiuri, norma este de 0,11%, astfel încât în procesul de filtrare-cupajare, pierderea tehnologică maximă este de 0,31% (0,20 la filtrare + 0,11 la cupajare).

Media pierderilor tehnologice înregistrate de **S.C. X S.A. IAȘI**, la cupajare – filtrare, în perioada 11.06.2008 – 31.12.2010, a fost de aproximativ 0,45%, conform rapoartelor de cupajare – filtrare, diferența dintre pierderile înregistrate și pierderile maxime care ar fi putut fi acordate pe baza normelor utilizate de antrepozitar în anii 2009 și 2010, fiind de **5.558 grade dall**.

Cantitatea de 5.558 grade dall (5,558 hl alcool pur), care depășește norma de consum la filtrare – cupajare, a fost considerată eliberare în consum, pentru care se datorează accize, cuantumul accizei calculate de către organele de inspecție fiind de **S lei**.

Redistilarea este un proces tehnologic discontinuu la care sunt supuse rachiurile obținute de antrepozitar la instalația de distilare continuă, în vederea îmbunătățirii calității acestora, prin „înlăturarea unor defecte (mucegai, cocleală etc.) și îmbunătățirea aromei” și care se face „ori de câte ori este necesar”, conform declarației societății nr. .../17.06.2003, numită Program de fabricație, depusă la dosarul de autorizare în calitate de antrepozitar fiscal în anul 2003. Redistilarea se face la unitatea „Charente”, care constă în 5 cazane de distilare, pierderea tehnologică maximă de redistilare fiind de aproximativ 3%, conform normelor utilizate, potrivit Ordinului nr. 218/1978, pagina 44.

Potrivit Declarației privind capacitatea de producție nr. .../17.06.2003, anexată de **S.C X S.A. IAȘI** la cererea de autorizare în calitate de antrepozitar fiscal, capacitatea de producție maximă zilnică a unității „Charente” este de 750 litri alcool pur (5 cazane x 150 litri) iar cea lunară este de 26.250 litri alcool pur. La capacitatea maximă de producție a unității „Charente” (262.500 grade dall), cu un randament de 97%, pierderea maximă, calculată conform normelor utilajelor, într-o lună de funcționare continuă, este de 8.119 grade dall.

Pierderile peste această limită maximă, respectiv 9.983 în luna iunie 2010, 23.106 în luna iulie 2010, 31.060 în luna august 2010, 30.871 în luna septembrie 2010 și 16.126 în luna noiembrie 2010, nu se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnologice și nu au fost acceptate ca fiind neimpozabile. Pentru cantitatea de **111.148 grade dall** care depășește pierderea maximă posibilă la redistilare, organele de inspecție fiscală au considerat că este eliberare pentru consum, fiind calculate accize în sumă de **S lei**.

Pierderile la depozitare sunt efectul procesului natural de evaporare, în principal, iar din punct de vedere fiscal, regimul aplicabil pierderilor în cauză este cel prevăzut la art. 206⁷ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cel prevăzut la pct. 73 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a

Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală, în urma informațiilor primite de la societate, prin răspunsul nr. .../13.04.2011, în urma solicitărilor făcute prin adresa nr./11.04.2011, au constatat faptul că procentul utilizat de antrepozitar pentru calculul pierderilor la depozitarea băuturilor în vase din lemn a fost ales în mod eronat, respectiv procentul de 0,065%, față de procentul de 0,0055% prevăzut de norme.

Ca urmare, s-a procedat la recalcularea pierderilor maxime care ar fi putut fi acordate cu ocazia inventarelor din anii 2008 și 2009, utilizându-se procentul zilnic de pierderi de 0,0055% pentru produsele alcoolice depozitate în vase de lemn, față de procentul de 0,065% utilizat de antrepozitar.

Diferența dintre pierderea înregistrată în contabilitate de societate și pierderea maximă care ar fi putut fi acordată pe baza normelor, stabilită de organele de inspecție fiscală este de **163.118 grade dall**, cantitate considerată eliberată pentru consum, pentru care se datorează accize în sumă totală de **S lei**.

b) Referitor la acciza pentru vinuri spumoase.

S.C. X S.A. IAȘI deține autorizația de antrepozit fiscal nr.din data de 19.12.2003 pentru producția de „vinuri spumoase”. În baza autorizației, antrepozitarul produce, transformă, deține și expediază produsul accizabil menționat, însă organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada aprilie 2009 – decembrie 2010, contribuabilul a depus Declarația privind accizele cod 103, respectiv Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat cod 100, pentru creanța fiscală „accize pentru băuturi fermentate, altele decât bere și vin” în loc de „accize pentru vinuri spumoase” cum ar fi corect. De asemenea, societatea a calculat, declarat și achitat acciza la nivelul stabilit de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri spumoase.

În perioada aprilie 2009 – decembrie 2010, nivelul accizelor pentru cele două tipuri de băuturi a fost diferit, respectiv 34,05 euro/hl pentru vinuri spumoase, față de 45 euro/hl pentru băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri spumoase, astfel încât antrepozitarul a calculat, declarat și plătit accize în plus în sumă totală de **S lei**.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, în care au înscris ca obligație suplimentară de plată suma de **S lei** reprezentând acciza, sumă rezultată prin scăderea din acciza pentru băuturi spirtoase în sumă de S lei a accizei pentru vinuri spumoase în sumă de S lei.

Temeiurile de drept invocate pentru stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată sunt prevederile art. 165, art. 166 și art. 206⁷ alin (1) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pe cele ale pct. 73 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011 nu a fost emisă în conformitate cu prevederile legale.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul de Inspecție Fiscală și Control Ulterior au procedat, pentru perioada 11.06.2008 – 31.12.2010, la calcularea de accize suplimentare în sumă de S lei pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiiuri din fructe (accize alcool etilic) aferente pierderilor tehnologice și pierderilor datorate depozitării, produse în antrepozitul fiscal deținut de **S.C. X S.A. IAȘI**, pierderi care depășesc limitele maxime prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor.

Cantitatea totală de pierderi de alcool care nu a fost admisă ca neimpozabilă și pentru care organele de inspecție fiscală au calculat accize este de 279.824 grade dall (279,82 hl alcool pur).

Referitor la acciza pentru vinuri spumoase, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada aprilie 2009 – decembrie 2010, contribuabilul a depus Declarația privind accizele cod 103, respectiv Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat cod 100, pentru creanța fiscală „accize pentru băuturi fermentate, altele decât bere și vin” în loc de „accize pentru vinuri spumoase” cum ar fi corect. De asemenea, societatea a calculat, declarat și achitat acciza la

nivelul stabilit de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri spumoase.

În perioada aprilie 2009 – decembrie 2010, nivelul accizelor pentru cele două tipuri de băuturi a fost diferit, respectiv 34,05 euro/hl pentru vinuri spumoase, față de 45 euro/hl pentru băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri spumoase, astfel încât antrepozitarul a calculat, declarat și plătit accize în plus în sumă totală de S lei.

În baza constatărilor făcute prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, în care, au completat următoarele:

Denumire impozit, taxă, contribuție/obligații fiscale accesorii: „accize”;
Perioada verificată/Perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii: „01.07.2008 – 31.12.2010”;

La rubrica baza impozabilă stabilită suplimentar nu au completat nimic;
Impozit, taxă, contribuție stabilită suplimentar de plată / Obligații fiscale accesorii de plată: S lei;

Cod cont bugetar: 20140101.

S.C. X S.A. IAȘI, formulează contestație și solicită:

- anularea măsurilor dispuse privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011 cu privire la suma totală de **S lei** reprezentând acciza pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiuri din fructe, aferentă pierderilor tehnologice și depozitării, considerate de echipa de inspecție fiscală ca fiind impozabile;

- restituirea sumei de **S lei** reprezentând accize pentru vinuri spumoase constatată de echipa de inspecție fiscală ca declarată și virată în plus;

- anularea Deciziei de impunere nr. .../25.05.2011 pentru suma de **S lei**, sumă rezultată prin compensarea accizei pentru vinuri spumoase declarată și virată în plus (S lei) din acciza pentru băuturi spirtoase, țuică și rachiuri din fructe, aferentă pierderilor tehnologice și depozitării, considerate de echipa de inspecție fiscală ca fiind impozabile (S lei).

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației

împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

La pct. 107.1 lit a) din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se stipulează:

“Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...]” iar potrivit art. 85 și art 87 Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 85

“Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

[....]

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

În aplicarea acestor prevederi legale a fost emis Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor în care, la ART. I, se precizează:

„Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală,” publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 528 din 19 iunie 2006, se modifică după cum urmează:

- Anexele nr. 1 și 2 se modifică și se înlocuiesc cu anexele nr. 1 și 2 la prezentul ordin.”

În anexa 2 din actul normativ menționat, intitulată INSTRUCȚIUNI de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", pct. 2 se stipulează:

2. *"Date privind creanța fiscală" va cuprinde:*

Punctul 2.1.1: se va completa câte un tabel pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu următoarele informații:

- rândul 1 col. 1: în acest rând se vor înscrie denumirea obligației fiscale principale, impozitul, taxa sau contribuția care a făcut obiectul inspecției fiscale (cu excepția taxei pe valoarea adăugată, atunci când verificarea se efectuează pentru soluționarea cu inspecție fiscală anticipată a unui decont de TVA cu sume negative cu opțiunea de rambursare);

- rândul 2 col. 1: în acest rând se vor înscrie majorările de întârziere calculate pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar, acolo unde este cazul.

Pentru fiecare din rândurile 1 și 2, organele de inspecție fiscală vor înscrie următoarele:

- rândul 1 col. 2: se completează cu data de început a perioadei verificate;

- rândul 1 col. 3: se completează cu data de sfârșit a perioadei verificate;

- rândul 1 col. 4: reprezintă valoarea totală a bazei impozabile asupra căreia se aplică cota de impozit pentru determinarea obligației fiscale;

- rândul 1 col. 5: se completează cu valoarea totală a sumelor stabilite suplimentar de către inspecția fiscală pentru impozitul, taxa, contribuția care a făcut obiectul inspecției fiscale, pentru toată perioada verificată;

- rândul 1 col. 6: reprezintă codul de cont bugetar al obligației fiscale care a făcut obiectul inspecției fiscale. Acest cod se înscrie în mod automat prin aplicația informatică care generează decizia de impunere;"

Din analiza Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, organul de soluționare competent constată faptul că aceasta nu a fost emisă în conformitate cu prevederile legale datorită faptului că nu s-a completat corect nici una din coloanele din rândul 1 din decizie, întrucât:

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

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

- nu cuprinde baza impozabilă stabilită suplimentar;
- pentru alcoolul etilic, organele de inspecție fiscală au stabilit, potrivit raportului de inspecție fiscală, o diferență de acciză în sumă totală de S lei iar în decizie s-a înscris suma de S lei.

Întrucât organele de inspecție fiscală, au constatat, potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, că există neconcordanțe în calculul, declararea și plata accizei pentru vinuri spumoase, acestea erau obligate să respecte prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 364/2009 și să întocmească "Lista neconcordanțelor între evidența fiscală și evidența contabilă", conform anexei nr. 8 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1722/2004 pentru aprobarea instrucțiunilor privind organizarea Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași – Serviciul de Inspecție Fiscală și Control Ulterior nu au emis în conformitate cu prevederile legale Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.05.2011, potrivit celor reținute prin prezenta decizie de soluționare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

*"Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare", va desființa decizia de impunere contestată și pentru suma de **S lei** reprezentând „acciza”, urmând ca organele de inspecție fiscală, să emită actele administrativ fiscale conform prevederilor legale, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute în prezenta decizie.*

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, care la pct. 11.6. prevede:

"Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente", precum și prevederile punctului 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050./2004, care reglementează:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”, cu mențiunea că art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a devenit, prin republicare, art. 216.

De asemenea, vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.”

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../25.05.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../23.05.2011, pentru suma totală de **S lei** reprezentând accize, urmând ca organele de inspecție fiscală, să procedeze la emiterea actelor administrativ fiscale în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute din prezenta decizie.

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

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a

soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

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

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF BIROU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

ȘEF SERVICIU JURIDIC,