

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

Directia generala de solutionare  
a contestatiilor

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2008**  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
**SC \* SRL din loc. \*, judet \***  
**inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia**  
**Generala de Solutionare a Contestatiilor**  
**sub nr. \***

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale \* prin adresa nr.\*, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr. \*, asupra contestatiei formulate de **SC \* SRL**, din loc.\*, judet \*.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.\* emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.\* incheiat de Directia judeteana pentru accize si operatiuni vamale \*, prin care s-a stabilit in sarcina societatii suma totala de \* lei reprezentand:

- \* lei accize;
- \* lei accesorii aferente.

Chiar si in raport de data emiterii Deciziei de impunere nr.\*, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1, Titlul IX-Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale \* in data de \* , conform stampilei registraturii aplicata pe contestatie.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.207 si art.209(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de catre **S.C. \* S.R.L.**

I. Prin contestatia formulata, S.C. \* S.R.L. se indreapta impotriva Deciziei de impunere nr.\* emisa de Directia regionala pentru accize si operatiuni vamale \* prin care organele vamale au stabilit de plata in sarcina societatii suma totala de \* lei reprezentand accize precum si accesorii aferente acestora, aratand urmatoarele:

Organele fiscale au aplicat prevederile HG nr.1579 care a intrat in vigoare la data de 28.12.2007 si ale carei prevederi erau obligatorii pentru societate incepand cu data de 30.04.2008 pentru o perioada anterioara, respectiv pentru perioada octombrie 2007- aprilie 2008.

Societatea contestatoare invedereaza ca organele de control au luat in considerare incadrarea pe pozitii si coduri tarifare a produselor comercializate obtinute la data de 08.05.2008 si au aplicat aceasta incadrare pentru produsele vandute anterior - respectiv incepand cu luna octombrie 2007.

Societatea considera ca organele de control au incalcat principiul neretroactivitatii legii prin faptul ca au aplicat prevederile HG nr.1579/2007, care a intrat in vigoare la data de 28.12.2007 si ale carei prevederi erau obligatorii incepand cu data de 30.04.2008, pentru perioada anterioara, respectiv pentru perioada octombrie 2007 - aprilie 2008.

Societatea arata ca, urmare adresei trimise autoritatii vamale impreuna cu documentatia aferenta a primit adresa nr.\* prin care s-a realizat clasificarea tarifara a produselor. Astfel produsele aflate in nomenclatorul de fabricatie si care fusesera clasificate si comercializate pana la acel moment ca produse intermediare - au fost reclasificate in grupa alcoolului etilic.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au recalculat acciza datorata incepand cu luna octombrie 2007, data la care HG nr.1579 din 19.12.2007 nu intrase in vigoare.

Societatea considera ca, anterior intrarii in vigoare a HG nr.1579/19.12.2007, clasificarea produselor se facea de catre organele din cadrul Ministerului economiei si finantelor in momentul autorizarii antrepozitului fiscal.

Societatea considera ca a respectat prevederile legale in ceea ce priveste solicitarea de incadrare tarifara, aceasta fiind depusa anterior datei de 30 aprilie 2008 - asa cum se prevedea in HG 1579/2007 - avand in vedere ca legiuitorul a prevazut ca data limita pentru obtinerea incadrarii tarifare data de 30.04.2008 rezultand ca aceasta incadrare tarifara se aplica pentru viitor si nu pentru productia anterioara, cand aceasta incadrare se facea de catre organele Ministerului economiei si finantelor.

Societatea precizeaza ca in data de \* s-a realizat un control la sediul sau in vederea verificarii indeplinirii conditiilor pentru completarea

autorizatiei de antrepozit fiscal cu *“produse si comercializari de produse intermediare”*. In urma acestui control s-a constatat ca societatea indeplineste toate conditiile legale si ca produsele aflate in nomenclatorul sau de fabricatie sunt produse intermediare.

Societatea mai arata ca incadrarea produselor aflate la pozitiile 7-10 din anexa la adresa nr.\* s-a facut in mod eronat in clasele NC \* si NC \* desi, potrivit continutului si retetelor de fabricatie, produsele se incadreaza in clasele NC \*, NC \* si NC\*.

Pentru aceste motive societatea solicita anularea Deciziei de impunere nr.\* emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.\* de Directia judeteana accize si operatiuni vamale \*.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala partiala nr.\* care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.\*, organele vamale au verificat modul de productie, valorificare, detinere, circulatie a marfurilor accizabile, a modului de calcul/declarare/plata al accizei si a organizarii si conducerii evidentei fiscale si contabile in baza dispozitiilor titlului VII si VIII din Codul fiscal aprobat prin Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. 44/2004, a Ordinului Vicepresedintelui ANAF. Perioada supusa verificarii a fost: iunie 2007- iulie 2008.

In urma verificarii s-a constatat ca societatea este detinatoarea autorizatiei de antrepozit fiscal de productie bauturi pe baza de alcool si produse intermediare nr.\* emisa la data de \*, valabila de la data de \*.

Organele de control au constatat ca prin adresele nr.\* si \*, SC \* SRL a solicitat Autoritatii Nationale a Vamilor obtinerea incadrarii pe pozitie si coduri tarifare a produselor finite. Prin adresa nr.\*, Autoritatea Nationala a Vamilor a stabilit, ca produsele obtinute de societate se incadreaza la pozitia tarifara \* - bauturi spirtoase conform Regulamentului Comisiei (EC) nr.1214/2007 din 20.09.2007, pentru modificarea Anexei I a Regulamentului Consiliului nr.2658/1987, privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tarif Vamal Comun.

Organele de control vamal au stabilit ca pentru produsele obtinute de societate au fost calculate in mod eronat accize corespunzator categoriei *“produse intermediare”* in conditiile in care marfurile in cauza se incadreaza in categoria *“bauturi spirtoase”*.

In consecinta organul de control vamal au stabilit pentru perioada supusa controlului o diferenta de accize in suma de \* corespunzator incadrarii comunicata prin adresa ANV nr.\*.

Asupra diferentelor de accize au fost calculate accesorii in cuantum de \* lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor vamale si actele normative invocate de contestatoare si de organele vamale, se retin urmatoarele:

Referitor la suma de\* lei reprezentand accize si accesorii aferente.

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei nationale de administrare fiscala se poate pronunta asupra legalitatii obligarii societatii la plata diferentelor de accize, corespunzatoare incadrarii de catre organul vamal a produselor obtinute in perioada \* in categoria spirtoase in conditiile in care societatea a obtinut de la Ministerul Economiei si Finantelor o autorizatie de antrepozit fiscal pentru productia de bauturi pe baza de alcool si produse intermediare, iar organele de control nu au tinut seama de autorizatia detinuta de societate reprezentand un act administrativ de autoritate individuala care produce efecte juridice valabile de la data prevazuta in continutul ei.**

**In fapt** in perioada \*, societatea a produs in regim de antrepozit fiscal bauturi alcoolice. Societatea este detinatoarea autorizatiei de antrepozit fiscal de productie pe baza de alcool si produse intermediare nr.\*, din data de\*, modificata in data de \*, cu valabilitate din data de \*. Autorizatia a fost emisa de Comisia \* din Ministerul Economiei si Finantelor si a fost acordata pentru desfasurarea activitatilor de productie de bauturi spirtoase si produse intermediare.

Completarea autorizatiei, survenita in data de \*, a avut la baza procesul verbal din data de \*, intocmit de Directia generala a finantelor publice \* in vederea verificarii indeplinirii cerintelor prevazute de lege pentru completarea autorizatiei de antrepozit fiscal cu activitatea "productia de produse intermediare", proces verbal prin care se precizeaza ca activitatea de fabricatie a produselor intermediare se va desfasura in antrepozitul fiscal deja autorizat in baza autorizatiei nr.\*, cu utilajele si instalatiile existente. Terenul pe care este amplasat antrepozitul fiscal, precum si toate instalatiile de fabricatie si constructiile anexe sunt proprietatea S.C. \* S.R.L. \*

Societatea detine standardul de firma \* si specificatia tehnica pentru prepararea si imbutelierea sortimentelor de bauturi marca "VIVAT" documente care atesta incadrarea acestor produse in grupa de produse accizabile: "produse intermediare". De asemenea, exista rețetele de fabricatie pentru un numar de 9 produse intermediare cu tarie alcoolica de 21, respectiv 22 grade.

Ca urmare a intrarii in vigoare a dispozitiilor HG 1579/28.12.2007, privind incadrarea pe pozitii si coduri tarifare a produselor comercializate, societatea a solicitat Autoritatii Nationale a

Vamilor, in temeiul art.66 din hotarare, clasificarea produselor continand alcool, aflate in nomenclatorul sau de fabricatie.

Autoritatea Nationala a Vamilor a stabilit, prin adresa nr.\*, ca produsele obtinute de societate se incadreaza la pozitia tarifara \* - bauturi spirtoase.

In consecinta, organele de control din cadrul Directiei judetene pentru accize si operatiuni vamale\*, au procedat la stabilirea in sarcina agentului economic, diferenta de accize corespunzatoare incadrarii marfurilor ca bauturi spirtoase, pozitia tarifara \* pentru perioada \*, in baza adresei ANV nr.\*, mai sus precizata.

Sustinerea societatii pe care isi intemeiaza contestatia consta in faptul ca organele de control vamal au aplicat retroactiv prevederile HG nr.1579/28.12.2007, in conditiile in care, in perioada verificata era detinatoarea autorizatiei de antrepozit fiscal, autorizatie care, pe baza specificatiei tehnice a produselor si a instrumentelor tehnologice de fabricatie depuse autoritatii fiscale competente, a fost completata cu desfasurarea activitatilor de "produse intermediare".

**In drept** pentru perioada anterioara intrarii in vigoare a HG 1579/28.12.2007 sunt incidente dispozitiile art.7 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.\*, privind aprobarea componentei Comisiei pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate si a regulamentului de organizare si functionare a acesteia, in baza caruia s-a eliberat autorizatia de antrepozit fiscal nr.\* cu completarile ulterioare in conformitate cu care comisia, are urmatoarele obligatii:

(1) Comisia va analiza fiecare documentatie transmisa, cu respectarea prevederilor prezentului regulament si a legislatiei in vigoare.

(2) Directia de specialitate din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor sau Comisia are dreptul de a solicita orice alte documente, declaratii sau informatii atat de la operatorii economici solicitanti, cat si de la alti operatori economici ori institutii ale statului.

(3) Comisia va respinge orice solicitare de autorizare in situatia in care nu sunt intrunite elementele de admitere a acesteia.

*Art.10 alin.1: "Deciziile Comisiei sunt acte administrative in forma scrisa" si produc efecte de la data comunicarii potrivit art.12 din acelasi act normativ.*

Incepand cu data intrarii in vigoare a H.G. Nr.1579/28.12.2008 antrepozitarii autorizati care la data de 01.01.2008 detin autorizatie valabila, au obligatia de a se conforma dispozitiilor

pct.66 din aceasta hotarare, care precizeaza: “antrepozitarii autorizati pentru productia de produse accizabile din grupele prevazute la art. 169 - 173 din Codul fiscal, care la data de 1 ianuarie 2008 detin autorizatii valabile, au obligatia de a îndeplini cerintele prevazute la alin. (6<sup>1</sup>)si (6<sup>3</sup>) ale pct. 8, în ceea ce priveste obtinerea încadrării pe pozitii si coduri tarifare a produselor finite efectuate de Autoritatea Nationala a Vamilor, pâna la 30 aprilie 2008.”,iar cerintele prevazute la alin. 6<sup>1</sup>,6<sup>2</sup>,6<sup>3</sup> ale pct.8 sunt urmatoarele:

*"(6<sup>1</sup>) In cazul productiei de alcool etilic, de bauturi alcoolice, amestecuri de bauturi alcoolice si amestecuri de bauturi alcoolice cu bauturi nealcoolice, antrepozitarul autorizat propus trebuie sa depuna documentatia intocmita conform prevederilor prezentelor norme metodologice, care va cuprinde si lista tipurilor de produse ce urmeaza a se realiza in antrepozitul fiscal, compozitia detaliata a acestora care sa permit incadrarea intr-una din grupele de produse accizabile.*

*(6<sup>2</sup>) Antrepozitarii autorizati propusi prevazuti la alin. (6<sup>1</sup>) pot desfasura activitate in regim de probe tehnologice, sub controlul autoritatii fiscale teritoriale, pe o perioada de maximum 60 de zile de la intocmirea referatului favorabil de catre aceasta autoritate.*

*(6<sup>3</sup>) In perioada de probe tehnologice, antrepozitarul autorizat propus are obligatia sa obtina incadrarea tarifara a produselor finite efectuata de catre Autoritatea Naionala a Vamilor pe baza analizelor de laborator. Analizele de laborator se realizeaza de unitatile Autoritatii Nationale a Vamilor in laboratoarele proprii sau la cererea acestor unitati, in laboratoarele altor institutii autorizate.*

Aceste dispozitii ale pct.66 din HG nr.1579/2007 prin care antrepozitarii autorizati au obligatia de a obtine incadrarea tarifara a produselor obtinute, efectuata de catre Autoritatea Nationala a Vamilor, pana la data limita de 30.04.2008, nu pot fi aplicate retroactiv, avand in vedere faptul ca textul reglementeaza dispozitii, care au caracter tranzitoriu, adica aplicat antrepozitarilor care pana la data de 01.01.2008 detin autorizatii valabile, cum este si cazul societatii contestatoare.

Cu alte cuvinte, avand in vedere faptul ca autorizatia emisa de catre autoritatea competenta, anterior intrarii in vigoare a dispozitiilor HG 1579/2007, reprezinta un act administrativ de autoritate individuala aceasta produce efecte juridice valabile de la data prevazuta in continutul ei, calitatea de act administrativ fiindu-i conferita chiar prin calificarea facuta de legiuitor la art.10 alin.1 din Ordinul Ministrului

Finanțelor Publice nr.416/2007: “ **Deciziile Comisiei sunt acte administrative emise numai în forma scrisă**”.

Mai mult, în contextul dispozițiilor HG 1579/2007, având în vedere faptul că pentru antrepoziții autorizate la data intrării în vigoare a noilor dispoziții legale și cărora le revine obligația de a obține încadrarea tarifară a produselor finite de la Autoritatea Națională a Vămilor, legiuitorul folosește sintagma “*antrepoziții autorizate propuse*”, care pot desfășura activitate în regim de “*probe tehnologice*”, se pune problema dacă autorizația în vigoare la data publicării hotărârii de guvern mai produce efecte juridice depline pentru produsele obținute în cadrul antrepozitului sau asistăm la o suspendare parțială a efectelor juridice ale autorizațiilor prin efectul legii, în ceea ce privește încadrarea tarifară obținută la data intrării în vigoare a noilor norme, până la data pronunțării Autorității Naționale a Vămilor.

În această situație, organele de control vamal nu aveau dreptul să facă aplicarea noii încadrări tarifare emisă de Autoritatea Națională a Vămilor, anterior datei de 30.04.2008, data limită prevăzută expres de legiuitor privind obligativitatea îndeplinirii cerințelor în ceea ce privește obținerea încadrării pe poziții și coduri tarifare de către noua autoritate competentă, expres solicitată de contestatoare.

În același sens este și punctul de vedere al Direcției

\* transmis cu adresa nr.\* conexată la dosarul cauzei, iar Direcția\* din cadrul Autorității Naționale a Vămilor prin adresa nr.\* a precizat că: “*Directia \* nu se poate pronunța asupra responsabilității în ceea ce privește creanța bugetară reprezentată de diferențele de accize inclusiv accesorii aferente perioadei până la aplicarea noii încadrări tarifare*”, neînfirmând punctul de vedere exprimat de Direcția generală de soluționare a contestațiilor.

Având în vedere că din cuprinsul raportului de inspecție fiscală **nu** rezultă că organele de control vamal au constatat nerespectarea de către societate a rețetelor de fabricație în baza cărora societatea a obținut o autorizație de antrepozit fiscal pentru produse intermediare precum și faptul că autorizația de antrepozit fiscal emisă de către autoritatea competentă anterior intrării în vigoare a dispozițiilor HG 1579/2007 reprezintă un act administrativ de autoritate individuală care produce efecte de la data prevăzută din cuprinsul dosarului cauzei nu rezultă dacă în perioada 01.07.2007-30.04.2008 societatea a respectat rețetele de fabricație prezentate comisiei de autorizare la momentul completării autorizației de antrepozit fiscal în vederea desfășurării activității de produse încadrate tarifare la poziția\* - produse intermediare,

organul de solutionare este in imposibilitate sa se pronunte asupra legalitatii stabilirii diferentelor de accize ,motiv pentru care se va face aplicatiunea art.216 (3) din Ordonanta de Guvern nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala unde se precizeaza:

Solutii asupra contestatiei:

(...)

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Mai mult, prin adresa nr.\* transmisa de Directia \* din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor catre S.C. \* SRL se precizeaza ca: “*Continutul spcificatiilor tehnice cu retetele de fabricatie transmise cu adresa dvs. \* nu coincide cu continutul specificatiilor tehnice cu retetele de fabricatie, pentru aceleasi produse, transmise cu adresa dvs.\* deoarece numai acestea sunt certificate pentru conformitate.*”

In consecinta se va desfiinta decizia de impunere nr.\* emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.\* incheiat de Directia\*, urmand ca organul de inspectie sa reanalizeze cauza, pentru aceeasi perioada si aceeasi obligatie bugetara avute in vedere prin actul desfiintat in conformitate cu dispozitiile legale retinute in cuprinsul prezentei decizii.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.175 din Legea nr.571/2003 coroborate cu art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

## **DECIDE**

Desfiintarea deciziei de impunere nr.\* emisa de Directia \* pentru suma totala de \* reprezentand:

- \* lei accize;
- \* lei accesorii aferente

urmand ca organele vamale sa reanalizeze cauza in conformitate cu cele precizate prin prezenta.



Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel \* sau la Curtea de Apel \*, in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL,**

\*