



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili
Serviciul Soluționare Contestatii**

ANAF

Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,
Corp A, sector 3, București
Tel: 021 4089450
Fax: 021 4089301
e-mail: contestatii.DGAMC@anaf.ro

DECIZIA nr. 45 / 21.04.2017
privind solutionarea contestatiei depuse de
SC X SA
inregistrată la Serviciul Soluționare Contestatii
din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. 1122/ 31.03.2017

Serviciul Soluționare Contestatii din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Biroul Vamal Dolj din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova prin adresa nr. X din 27.03.2017, inregistrata la Serviciul Soluționare Contestatii sub nr. SSC 1122/31.03.2017, asupra contestatiei formulata de **SC X SA** cu sediul social în localitatea X, X str. X, nr. X, sector X, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Bucuresti sub nr. X, avand CIF X, prin reprezentantul legal dl. X, Director Departament Juridic.

Societatea contesta Decizia de impunere nr. X/24.02.2017 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constata diferente de accize in cazul miscarii produselor accizabile in regim suspensiv de accize sau in situatiile in care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabila, emisă de Biroul Vamal Dolj din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova in baza Procesului-Verbal nr. X /16.02.2017, ce are ca obiect **suma totala de X lei, reprezentand accize pentru motorina.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere ca **Decizia de impunere nr. X/24.02.2017** privind obligatiile suplimentare de plata, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constata diferente de accize in cazul miscarii produselor accizabile in regim suspensiv de accize sau in situatiile in care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se

admite ca neimpozabila a fost comunicata societatii in data de **24.02.2017**, iar contestatia a fost înregistrata la registratura Biroului Vamal Dolj din cadrul Directiei Regionale Vamale Craiova la data de **23.03.2017**, conform stampilei registraturii aplicata pe contestatie, aflata în original la dosarul cauzei.

Constatand ca în speta sunt intrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit sa solutioneze contestatia formulata de X SA.

I. Prin contestatia formulata, societatea X SA solicita anularea totala a accizelor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constata diferente de accize in cazul miscarii produselor accizabile in regim suspensiv de accize sau in situatiile in care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabila nr. X/24.02.2017 emisa de Biroul Vamal Dolj din cadrul Directiei Regionale Vamale Craiova, in suma de X lei reprezentand accize pentru motorina.

În contestația depusă, X SA afirmă ca motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia se prezinta sub forma următoarelor aspecte:

- I. Cu privire la accizele pentru motorina stabilite suplimentar de plata de structurile vamale pentru persoane juridice, in suma de X lei, se mentioneaza:

În data de 09.02.2017, X SA a expediat in regim suspensiv de la plata accizelor, din antrepozitul fiscal de productie propriu din Comuna Brazi, cod accize X, catre antrepozitul fiscal propriu din Comuna Isalnita, cod accize X, cantitatea totala de 1348,85 tone de motorina cu denumirea Standard Diesel Winter Motorina standard iarna, incarcata intr-un numar de 25 vagoane, pentru care au fost intocmite documente de livrare, respectiv aviz de insotire, document administrativ electronic, nota de greutate, raport de inspectie, declaratie de conformitate, scrisoare de trasura. In data de 13.02.2017, X SA a anuntat sosirea produselor la destinatie, utilizand aplicatia informatica EMCS Miscari.

In data de 16.02.2017, reprezentantii Biroului Vamal Dolj s-au prezentat in antrepozitul fiscal de depozitare din Comuna Isalnita in vederea verificarii respectarii legislatiei privind miscarea produselor accizabile in regim suspensiv de accize si stabilirea obligatiilor fiscale

aferente diferentelor constatate la receptia produselor accizabile, in urma careia nu s-au constatat deficiente, la capitolul II din cadrul procesului verbal nr. X/16.02.2017 nefiind constatate prevederi legale incalcate. In cadrul procesului de efectuare a primirii transportului, la cantarirea in plin a vagoanelor, pentru un numar de 2 vagoane s-au constatat diferente fata de cantitatile inscrise in documentele de expeditie. Ulterior dupa cantarirea la gol si efectuarea receptiei, pentru cele 2 vagoane diferentele constatate fata de documentele insotitoare si fata de cantitatile inscrise in documentele administrativ electronice s-au consemnat in Notele de receptie si constatare diferente si totodata, au fost evidentiata in rapoartele de primire intocmite in aplicatia EMCS Miscari, in data de 14.02.2017, astfel:

- e_DA 17ROIYYSU83G000L8JB04, cu o diferenta in minus de 250 kg (297 litri) de motorina;
- e_DA 17ROIYYTOQ3L000LA3V22, cu o diferenta in minus de 200 kg (237 litri) de motorina.

Contestatoarea X SA considera ca articolele din Codul fiscal si din Normele de aplicare a Codului fiscal mentionate de organele fiscale in Procesul verbal de control nr.X/16.02.2017 și in Decizia de impunere nr.X/24.02.2017 nu au fost corelate cu prevederile legale referitoare la diferențele intervenite pe parcursul transportului național/intracomunitar al produselor accizabile în regim suspensiv de la plata accizelor, respectiv art. 339, art. 340 alin.1 lit. a), art. 401, alin. 7 si art. 412 alin.1, alin. 2, alin. 3, alin. 4, alin.8 si alin. 9 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 134 alin. (1)- (5) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Societatea, in cadrul contestatiei formulate, sustine ca persoana platitoare de accize, este definita la art. 341 alin. 1 lit. a) din Codul fiscal iar la punctul 3 din Normele de aplicare a Codului fiscal sunt aduse precizari clare cu privire la persoanele platitoare de accize, respectiv:

1. In situatiile prevazute la art. 412 alin. 2 si alin. 4 din Codul fiscal, cand pierderile au fost depistate la momentul receptiei efectuate in Romania, persoana platitoare de accize este destinatarul din Romania, daca sunt indeplinite cumulativ urmatoarele conditii:

a) autoritatile din statul membru de expeditie aduc dovezi potrivit carora neregula nu s-a produs in statul membru de expeditie;

b) nu exista dovezi care sa ateste ca neregula s-a produs pe parcursul deplasarii in regim suspensiv de la plata accizelor.

2. In cazul in care pe parcursul unei deplasari a produselor accizabile in regim suspensiv, care se desfasoara integral pe teritoriul Romaniei, a fost depistata o neregula care a condus la eliberarea pentru consum a produselor accizabile in conformitate cu art. 340 alin.1 lit.a) din Codul fiscal, precum si in cazul in care produsele nu au ajuns la destinatie in termen de 4 luni de la inceperea deplasarii, persoana platitoare este

antrepozitarul autorizat, expeditorul sau expeditorul inregistrat, iar, prin exceptie, poate fi antrepozitarul autorizat primitor atunci cand neregula a fost depistata la momentul receptiei prin indeplinirea cumulativa a urmatoarelor conditii:

1. sunt aduse dovezi certificate de autoritatea vamala teritoriala in a carei raza de competenta se afla expeditorul, potrivit carora neregula nu s-a produs la expeditor;

2. nu exista dovezi care sa ateste ca neregula s-a produs pe parcursul deplasarii in regim suspensiv de la plata accizelor.

Petenta considera ca in mod eronat Biroul Vamal Dolj a emis decizia de impunere fără sa ia în calcul natura pierderilor și regimul de admitere din perspectiva toleranțelor aparatelor de măsură, conform art. 412 alin.9 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel,organele fiscale nu au tinut cont de diferentele care pot fi atribuite toleranțelor aparatelor de masura, iar diferentele constatate la receptia celor 2 vagoane au fost consemnate integral in nota de receptie si in raportul de primire intocmit in EMCS.

Societatea sustine ca Biroul Vamal Dolj a considerat in mod eronat intreaga cantitate constatata in minus ca impozabila si nu a tinut cont de diferentele dintre cantitatile inregistrate la expediere, respectiv la receptie care pot fi atribuite toleranțelor aparatelor de masurare si care sunt in limitele claselor de precizie ale aparatelor.

II. Cu privire la solicitarea organelor vamale de a fi platite accizele intr-un cont bugetar deschis pe codul fiscal al acestora, se mentioneaza:

Societatea considera eronata masura Biroului Vamal Dolj ca plata accizelor sa se realizeze intr-un alt cont bugetar decat cel deschis de catre antrepozitarul autorizat X SA la Trezoreria Mun. Bucuresti, petenta afirmand ca este inregistrata in calitate de mare contribuabil la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili.

Contestatoarea invoca prevederile art. 344 alin.1 din Codul fiscal, conform carora platitorii de accize au obligatia de a se inregistra la autoritatea competenta, in cazul său, in calitate de mare contribuabil, la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili.

Contestatoarea considera ca organele vamale ar fi trebuit sa efectueze, inainte de a solicita plata accizelor in contul bugetar indicat in Decizia de impunere nr. X/24.02.2017, mai multe verificari cu privire la modalitatea de declarare si plata a accizelor.

Societatea afirma ca in Anexa nr. 9c a Ordinului nr. 501/2016 privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămilelor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămilelor și structurile vamale subordonate în activitatea de

supraveghere și control în domeniul produselor accizabile, se prevede ca decizia de impunere circula și la organul fiscal cu atribuții de gestiune a dosarului fiscal.

Pentru aceste motive, contestatara considera nejustificata și fara temei legal emiterea Deciziei de impunere nr. X/24.02.2017 și solicita anularea totală a respectivei decizii pentru suma de X lei, reprezentand accize pentru motorina.

II. Urmare a controlului efectuat de organele vamale la SC X SA a fost intocmita Decizia de impunere nr. X/24.02.2017 emisă de Biroul Vamal Dolj din cadrul Directiei Regionale Vamale Craiova.

Organele vamale au constatat ca, la receptia produselor accizabile primite in regim suspensiv de accize, antrepozitarul autorizat X SA din comuna Isalnita, jud. Dolj, a intocmit „raportul de primire” in aplicatia EMCS-RO Miscari, cu concluzia generala a primirii „primire acceptata dar nesatisfacatoare”, pentru 2 (doua) e-DA-uri la care s-au constatat diferente cantitative in minus, totalizand 450 kg, reprezentand 534 litri de motorina.

Biroul Vamal Dolj apreciaza ca pierdere cantitatile mentionate in cele 2 (doua) e-DA-uri și nu le admite ca neimpozabile, drept pentru care au procedat la calcularea și incasarea accizelor aferente cantitatii de 450 kg (534 litri) motorina.

In urma solicitarii scrise a Biroului Vamal Dolj prin adresa nr.X/17.02.2017 catre Biroul Vamal Prahova, ca autoritate vamala teritoriala in a carei raza de competenta se afla expeditorul, pentru verificarea miscarii acoperita de e-DA, a rezultat ca **neregula nu s-a produs la expediere**, conform procesului verbal nr.X/23.02.2017, intocmit de Biroul Vamal Prahova.

Organele de control vamal, in cadrul Deciziei de impunere nr. X/24.02.2017, in conformitate cu prevederile pct. 5, alin.(1), lit. g) din H.G. nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, indica formula de calcul a accizei cat și calculul matematic efectuat pe baza formulei de calcul, conform carora organele vamale au stabilit și calculat accize in suma totala de X lei.

Normele legale pe care organele vamale isi intemeiaza constatările inscrise in Decizia de impunere nr. X/24.02.2017, sunt urmatoarele:

-art. 412, alin. (1),(2) și alin. (8), art. 341, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare;

-pct. 3, alin. (1)-(3) și pct. 134, alin. (1)-(5) din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare;

- art. (1) din OPANAF nr. 501/2016 privind stabilirea unor competente in sarcina Directiei Generale a Vamilor și structurilor vamale

subordonate si pentru aprobarea modelului si continutului formularelor si documentelor utilizate de catre Directia Generala a Vamilor si structurile vamale subordonate in activitatea de supraveghere si control in domeniul produselor accizabile.

III. Luand in considerare constatările organelor de control vamale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatara si organele de control vamale, se retin urmatoarele:

Referitor la solicitarea contestatarei privind anulara totala a Deciziei de impunere nr. X/24.02.2017 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constata diferente de accize in cazul miscarii produselor accizabile in regim suspensiv de accize sau in situatiile in care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabila, in suma de X lei, Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin Serviciul de Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca in mod legal a fost emisa Decizia de impunere nr. X/24.02.2017, in conditiile in care cantitatea de 534 litri de motorina a fost constatata lipsa la receptie in aplicatia EMCS-RO Mișcări, iar antrepozitarul autorizat primitor nu a demonstrat ca sunt indeplinite cumulativ cele doua conditii prevazute de prevederile pct. 3 – Subsectiunea a-3-a „Plătitori de accize” din Normele de aplicare a Codului Fiscal pentru ca plata accizelor sa fie datorata de expeditor/ transportator, dupa caz.

I. Cu privire la accizele pentru motorina stabilite suplimentar de plata de structurile vamale pentru persoane juridice, in suma de X lei.

În fapt, organele vamale din cadrul Directiei Generale a Vănilor, prin emiterea Deciziei de impunere nr. X/24.02.2017, au stabilit accize pentru motorina in suma totala de X lei.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca antrepozitarul autorizat X SA din comuna Isalnita prin utilizarea aplicatiei EMCS-RO si inchiderea acesteia cu concluzia „primire acceptata dar nesatisfacatoare” anunta organele vamale din cadrul Biroului Vamal Dolj si confirma sosirea in regim suspensiv de accize in antrepozitul fiscal din comuna Isalnita, judetul Dolj a cantitatii de motorina expediata de la antrepozitul fiscal din comuna Brazi, judetul Prahova, inregistrand in raportul de primire intocmit in data de 14.02.2017 o diferenta in minus de 450 kg (534 litri) de motorina.

Din analiza documentelor insotitoare ale celor 2 vagoane pentru care s-au constatat diferente cantitative in minus existente in copie la

dosarul cauzei, organul de solutionare retine faptul ca, la cantarirea celor 2 vagoane efectuata in data de 14.02.2017 in localitatea Isalnita, X SA a constatat diferente cantitative in minus fata de cantitatile inscrise in documentele administrativ electronice (e-DA-uri) si in documentele insotitoare, asa cum rezulta si din notele de cantarire, astfel ca, dupa receptia marfii efectuata de destinatar consemnata in cele 2 Note de receptie si constatare diferente peste 0,2% definitiv, au rezultat diferente cantitative in minus, totalizand cantitatea de 450 kg, reprezentand 534 litri de motorina.

In urma solicitarii Biroului Vamal Dolj prin adresa nr.X/17.02.2017 catre Biroul Vamal Prahova, ca autoritate vamala teritoriala in a carei raza de competenta se afla expeditorul, de a verifica miscarea acoperita de cele 2 e-DA-uri in cauza, a fost incheiat de catre Biroul Vamal Prahova procesul verbal nr. X/23.02.2017.

Din continutul acestui proces verbal, organul de solutionare retine ca la pagina a 2-a aferenta Capitolului I Constatari al procesului verbal nr.X/23.02.2017, organele de control vamale din cadrul Biroului Vamal Prahova au constatat ca X SA autorizat ca si antrepozitar fiscal de productie in comuna Brazi, in calitate de expeditor, nu a comis o neregula inaintea sau in timpul expedierii produselor, nu a fost informat despre un eveniment petrecut in raza de competenta a Biroului Vamal Prahova, neregula fiind identificata si constatata la receptia produselor in antrepozitul fiscal de depozitare destinat *(n.a-situat in comuna Isalnita, judetul Dolj)*.

Organul de solutionare retine faptul ca din cele 2 Scrisori de trasura pentru grupuri de vagoane nr.120286 si nr.120287, vizate de transportatorul SC X SA, rezulta ca:

- la rubrica 11 – „Mentiuni ale expeditorului” nu a fost consemnata nicio deficiente la expediere;
- la rubrica 17 - „Mentiuni ale X” nu a fost inregistrata nicio deficiente pe timpul transportului.

Organul de solutionare retine din analiza continutului celor 2 documente administrative (e-DA-uri) generate utilizând aplicația EMCS-RO-Mișcări de control al mișcărilor cu produse accizabile în regim suspensiv de accize, ca la rubricile cu denumirea „Detalii transport” si „Detalii Expediere” nu este semnalata nicio neregula constand dintr-un eveniment sau mai multe evenimente semnificative care sa fi avut loc in timpul transportului pe teritoriul national intre antrepozitul fiscal din localitatea Brazi ca punct de expediere al produselor accizabile si cel din localitatea Isalnita ca punct de destinatie al produselor accizabile.

In cele 2 Rapoarte de primire emise la data de 14.02.2017, cu ajutorul aplicatiei EMCS-RO la rubricile „Informatii complementare” sunt inregistrate mentiunile: „Vag. 335379562119 a venit cu sigiliile, fara urme de violare si fara scurgeri de continut, avand un minus de 250 kg (..)”, respectiv „vag. 335379639404, a venit cu sigiliile intacte, fara urme de violare si fara scurgeri de continut, avand un minus de 200 kg (..)”.

În procesele verbale de constatare CIT nr. X și nr. X din data de 13.02.2017 întocmite la destinație de transportatorul X împreună cu primitorul SC X SA Isalnita, se constată că sigiliile aplicate la expediere erau intacte și că tarele vagoanelor constatate la încărcare erau diferite de tarele înscrise pe vagoane, nefiind indicat nici locul, nici momentul când au avut loc neregulile.

X SA a întocmit Nota de recepție și constatare diferite peste 0,2% definitiv nr. PMIWRD29DJ120290/14.02.2017 și Nota de recepție și constatare diferite peste 0,2% definitiv nr. X/14.02.2017, în ambele note societatea înregistrând diferențe cantitative în minus de 200 kg, și respectiv 250 kg de motorină.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 341 alin. (1) lit. a) pct. 2 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu pct. 3 alin. (3) lit a)-b) al Subsecțiunii a 3-a din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 1/2016 referitoare la art. 341 Cod Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, act normativ în vigoare pentru perioada controlată de către organele vamale, care precizează:

“Art. 341 Plătitori de accize

(1) Persoana plătitoare de accize care au devenit exigibile este:

a) în ceea ce privește ieșirea de produse accizabile dintr-un regim suspensiv de accize, astfel cum este prevăzută la [art. 340](#) alin. (1) lit. a):

(...) 2. în cazul unei nereguli în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, astfel cum este definită la [art. 412](#) alin. (1), (2) și (4): antrepozitarul autorizat, expeditorul înregistrat sau orice altă persoană care a garantat plata accizelor în conformitate cu [art. 348](#) alin. (1) și (2), precum și orice persoană care a participat la ieșirea neregulamentară și care avea cunoștință sau care ar fi trebuit să aibă cunoștință în mod normal de caracterul neregulamentară al acestei ieșiri.”

Pct. 3 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G.nr.1/2016 referitoare la art.341 Cod Fiscal, prevede:

“Subsecțiunea a 3-a Plătitori de accize

3. (...) (3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul deplasărilor în regim suspensiv de accize care se desfășoară pe teritoriul României, persoana plătitoare de accize este antrepozitarul autorizat primitor atunci când neregula a fost depistată la momentul recepției și dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) sunt aduse dovezi certificate de autoritatea vamală teritorială în a cărei rază de competență se află expeditorul, potrivit cărora neregula nu s-a produs la expeditor; și

b) nu există dovezi care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor.”

În baza prevederile mai sus mentionate, organul de solutionare retine faptul ca, în cazul deplasărilor în regim suspensiv de accize care se desfășoară pe teritoriul României, **persoana plătitoare de accize este antrepozitarul autorizat primitor, in cazul de fata antrepozitarul din localitatea Isalnita**, atunci când neregula a fost depistată la momentul recepției și dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) sunt aduse dovezi certificate de autoritatea vamală teritorială în a cărei rază de competență se află expeditorul, potrivit cărora neregula nu s-a produs la expeditor, si

b) nu există dovezi care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor.

Referitor la conditionalitatile impuse de prevederile pct. 3 alin.(3) lit a)- b) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, organul de solutionare retine faptul ca acestea sunt indeplinite, intrucat, in primul rand au fost aduse dovezi certificate, prin intermediul procesului verbal nr. X/23.02.2017 emis de Biroul Vamal Prahova din al carui continut nu rezulta că la expeditor s-ar fi produs o neregula si, in al doilea rand din actele incheiate, respectiv cele 2 Scrisori de trasura pentru grupuri de vagoane, vizate de transportatorul SC X SA cat si din cele 2 Rapoarte de primire emise cu ajutorul aplicatiei EMCS-RO, se retine faptul ca nu există nici un fel de dovezi materiale concrete care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor, in conditiile in care, anterior s-a retinut faptul ca in cele 2 Rapoarte de primire emise la data de 14.02.2017, cu ajutorul aplicatiei EMCS-RO la rubricile „Informatii complementare” sunt inscrise mentiunile: „Vag. 335379562119 a venit cu sigiliile, fara urme de violare si fara scurgeri de continut, avand un minus de 250 kg (..)”, respectiv „vag. 335379639404, a venit cu sigiliile intacte, fara urme de violare si fara scurgeri de continut, avand un minus de 200 kg (..)”.

Organul de solutionare retine faptul ca in speta de fata sunt aplicabile si prevederile art. 412, alin. (8) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015 coroborate cu prevederile pct. 134, alin. (2)-(5) Subsectiunea a 10-a din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G.nr. 1/2016 referitoare la art. 412 din Codul Fiscal, conform carora:

„Art. 412 Nereguli și abateri

(8) În sensul prezentului articol, neregulă înseamnă o situație apărută în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, diferită de aceea prevăzută la [art. 340](#) alin. (10) și (11), din cauza căreia o deplasare sau un segment dintr-o deplasare a unor produse accizabile nu s-a încheiat conform [art. 401](#) alin. (7). ”

Iar la pct. 134 alin. (2) – (5) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 1/2016 referitoare la art. 412 din Codul Fiscal, se mentioneaza:

“Subsecțiunea a 10-a Nereguli și abateri

134. (...) (2) În aplicarea art. 412 alin. (8) din Codul fiscal, prin neregulă se înțelege pierderile sau distrugerile care intervin în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, diferite de cele prevăzute la pct. 2 alin. (1) lit. a) și b), care au drept consecință încheierea cu lipsuri sau neîncheierea deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor conform art. 401 alin. (7) din Codul fiscal.

(3) Pentru pierderile, altele decât cele admise de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabile în România potrivit pct. 2 alin. (1) lit. a) și b), se datorează accize calculate pe baza nivelurilor accizelor în vigoare la momentul constatării acestora, cu respectarea prevederilor pct. 2 alin. (5) și (6).

(4) Prevederile alin. (1) - (3) se aplică în mod corespunzător și în cazul pierderilor de produse intervenite pe parcursul transportului național al produselor accizabile în regim suspensiv de accize.

(5) În toate situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabilă, accizele devin exigibile la data emiterii deciziei de impunere de către autoritatea vamală teritorială și se plătesc în termen de 5 zile de la această dată. Autoritatea vamală teritorială stabilește cuantumul accizelor datorate și emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Din coroborarea art. 412, alin. (8) din Codul fiscal cu pct. 134, alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, rezulta ca deplasarea produselor accizabile in cantitate de 450 kg constatate lipsa la receptie de catre primitorul din localitatea Isalnita, in persoana antrepozitului fiscal X SA, nu s-a incheiat intrucat nu sunt indeplinite prevederile art. 401, alin. (2) lit. a) pct. 1 si alin. (7), pct. 1 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015, care prevad:

“Art.. 401 Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize

(...) (2) Produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize pe teritoriul Uniunii Europene, inclusiv dacă produsele sunt deplasate via o țară terță sau un teritoriu terț:

a) de la un antrepozit fiscal la:

1. un alt antrepozit fiscal;

(...) (7) Deplasarea în regim suspensiv de accize a produselor accizabile se încheie:

1. în cazurile prevăzute la alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 și 4 și lit. b), în momentul în care destinatarul a recepționat produsele accizabile” .

Conform prevederilor de mai sus, in cazul de fata, deplasarea de la antrepozitul fiscal din localitatea Brazi la antrepozitul fiscal situat in localitatea Isalnita în regim suspensiv de accize a produselor accizabile s-a încheiat în momentul în care destinatarul a recepționat produsele accizabile, mai puțin pentru cantitatea de 450 kg (534 litri) de motorina, intrucat este constatata lipsa la receptie, asa cum rezulta din procesul verbal de control al organelor vamale nr. X/16.02.2017.

In prezenta cauza organul de soltuionare retine ca sunt aplicabile prevederile pct.51-52 si pct.85-86 din Ordinul MFP Nr. 2901/10.10.2016 pentru aprobarea Instrucțiunilor de completare a documentului administrativ în format electronic (e-DA) utilizând aplicația EMCS-RO-Mișcări de control al mișcărilor cu produse accizabile în regim suspensiv/de scutire/exceptare de accize, care stipuleaza:

„ CAPITOLUL V Formalități efectuate de expeditor

G. Explicații privind diferențele cantitative (minusuri/plusuri)

51. La livrarea produselor, atunci când se constată diferențe cantitative, expeditorul sau primitorul poate oferi explicații în vederea evaluării motivelor pentru care au fost înregistrate diferențele. Transmiterea explicațiilor este opțională.

52. În meniul principal se selectează e-DA pentru care se dorește a se oferi explicații privind diferențele cantitative și se accesează butonul "Explicații diferențe cantitative"/"Creează explicație", unde se completează informațiile obligatorii.

.....
CAPITOLUL XII Evenimente și nereguli pe parcursul transportului

85. În cazul unor evenimente de tipul celor prevăzute la art. 412 din Codul fiscal, care au loc în timpul transportului pe teritoriul național, transportatorul va anunța cel mai apropiat BV de locul evenimentului sau alte organe competente pentru semnalarea oricărui eveniment apărut pe parcursul transportului și care poate afecta îndeplinirea obligațiilor asumate de către antrepozitarul expeditor.

86. Lucrătorii vamali desemnați pentru control vor întocmi un raport de eveniment/raport de control, după caz. În cazul în care se va decide că operațiunea de transport al produselor accizabile în regim suspensiv/de scutire/exceptare de accize nu mai poate continua, înregistrează mesajul de întrerupere a mișcării, în termen de 24 de ore de la efectuarea controlului.”

Astfel, societatea X SA in dubla sa calitate, de expeditor prin antrepozitul fiscal de productie din Comuna Brazi, judet Prahova si de primitor prin antrepozitul fiscal de depozitare din Comuna Isalnita, judet Dolj, nu a raportat diferențe cantitative la livrarea produselor in cadrul celor 2 (doua) documente administrative în format electronic (e-DA-uri) utilizând aplicația EMCS-RO si nu oferit explicații în vederea evaluării motivelor

pentru care au fost înregistrate diferențele, desi avea posibilitatea raportarii, asa cum rezulta din punctele 51 si 52 ale Ordinului MFP nr. 2901/2016.

Iar, conform pct. 85-86 al Ordinului MFP nr. 2901/2016, transportatorul SC X SA in cazul unor evenimente de tipul celor prevăzute la art. 412 din Codul fiscal, care au loc în timpul transportului pe teritoriul național, ar fi trebuit sa anunțe cel mai apropiat Birou Vamal de locul evenimentului sau alte organe competente pentru semnalarea oricărui eveniment apărut pe parcursul transportului și care ar fi putut afecta îndeplinirea obligațiilor asumate de către antrepozitarul expeditor, ori din niciun act existent la dosarul contestatiei organul de solutionare nu poate retine ca transportatorul SC X SA a anuntat un astfel de eveniment.

In cele 2 Scrisori de trasura pentru grupuri de vagoane vizate de transportatorul SC X SA, acesta nu a in scris niciun fel de deficiente pe timpul transportului la rubrica 17-„Mentiuni ale X”.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei retine ca, avand in vedere faptul ca neregula a fost constatata la receptie de catre destinatar, ocazie cu care chiar SC X SA Isalnita intocmind „raportul de primire” la cele doua e-DA-uri cu concluzia „primire acceptata dar nesatisfacatoare” cu o diferenta totala in minus de 450 kg (534 litri) si faptul ca au fost indeplinite cumulativ conditiile prevazute la pct. 3, alin. (3) din HG nr. 1/2016, rezulta ca decizia de impunere a fost corect intocmita in sarcina contribuabilului SC X SA, antrepozitar autorizat.

Referitor la afirmatia societatii potrivit careia „Biroul Vamal Dolj nu a tinut cont de prevederile art. 412 alin. (9) din Codul fiscal la momentul verificarii acestor receptii, respectiv nu a tinut cont de diferentele constatate intre cantitatile inregistrate la expediere, respectiv la receptie, care pot fi atribuite tolerantelor aparatelor de masurare si care sunt in limitele claselor de precizie ale aparatelor”, organul de solutionare retine ca, la receptiile efectuate pentru cele 2 vagoane in cauza de catre petenta X SA in calitatea sa de primitor prin antrepozitul fiscal de depozitare din Comuna Isalnita, judet Dolj s-a tinut cont de diferentele cantitative de (+)/(-) 0,2%. In acest sens, toate procesele verbale de receptie si constatare diferente s-au intocmit de catre antrepozitul fiscal SC X SA Isalnita, tinand cont, de fiecare data, de diferentele cantitative de +/- 0,2% la receptia produselor energetice.

Se retine faptul ca societatea insasi a intocmit, in data de 14.02.2017, Nota de receptie si constatare diferente peste 0,2% definitiv nr. X si Nota de receptie si constatare diferente peste 0,2% definitiv nr. X in care au fost inscrise diferente cantitative totalizand 450 kg de motorina, constatata lipsa la receptie.

Astfel, Biroul Vamal Dolj ia in calcul, de fiecare data, natura pierderilor iremediabile daca se incadreaza in limitele prevazute in normele tehnice ale utilajelor si instalatiilor sau in coeficientii maximi de pierderi specifice activitatilor de depozitare, manipulare, distributie si transport, dupa caz,

prevazuti in studiile realizate de INCERP Cercetare Ploiesti in anul 2004 la solicitarea SNP Petrom SA, transmise Autoritatii Nationale a Vamilor-Directia Autorizari in anul 2010 si Biroului Vamal Dolj in data de 30.03.2015.

De asemenea, Biroul Vamal Dolj a luat in calcul de fiecare data diferentele constatate intre cantitatile inregistrate la expediere, respectiv la receptie, care pot fi atribuite tolerantelor aparatelor de masurare si care se incadreaza in limitele claselor de precizie ale aparatelor, stabilite prin verificari metrologice legale.

II. *Cu privire la solicitarea organelor vamale de a fi platite accizele intr-un cont bugetar deschis pe codul fiscal al acestora.*

In fapt, organul de solutionare retine ca, in prezenta cauza, competenta pentru stingerea prin plata a creantelor reprezentand accize stabilite de structurile vamale pentru persoanele juridice (X SA Depozit Isalnita-jud.Dolj) la care se constata diferente de accize in cazul miscarii produselor accizabile in regim suspensiv de accize, in situatia in care pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabila, revine Biroului Vamal Dolj in a carui raza teritoriala a fost incheiata Decizia de impunere nr.X/24.02.2017.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 2, alin. (1) din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 501/2016 privind stabilirea unor competente în sarcina Direcției Generale a Vămirilor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămirilor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile, care mentioneaza:

“Art. 2

(1) Competența în stingerea prin plată a creanțelor fiscale reprezentând accize, stabilite de structurile vamale pentru persoane fizice producătoare de țuică și rachiuri din fructe și pentru persoanele juridice la care se constată diferențe de accize în cazul mișcării produselor accizabile în regim suspensiv de accize sau în situația în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, prin titlurile de creanță prevăzute la art. 3 pct. 8 și 9, revine biroului vamal în a cărui rază teritorială a fost încheiată decizia de impunere.”

De altfel, in acelasi Ordin al Presedintelui ANAF nr. 501/2016, se mentioneaza in clar la alin. 4 al art.2, faptul ca: „ Sumele rezultate din recuperarea creanțelor individualizate în titlurile executorii prevăzute la alin. (3) se încasează în conturile de venit bugetar indicate prin acestea.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, organul de solutionare retine ca in mod legal organele de control vamal au indicat codul contului bugetar la cap. 3 din cuprinsul Deciziei de impunere nr.X/24.02.2017 in care urma a se incasa obligatia fiscala stabilita de organele de control vamale constand in accize pentru motorina.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 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. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SA impotriva Deciziei de impunere nr.X/24.02.2017 emisă de Biroul Vamal Dolj din cadrul Direcției Regionale Vamala Craiova în baza Procesului-Verbal nr.X/16.02.2017, pentru suma totală de X lei reprezentând accize pentru motorina.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director General
X