



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



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

DECIZIA NR._391/_2011

privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.906072/18.01.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./17.01.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/18.01.2011 asupra contestației formulată de **SC .X. SRL**, cu sediul în X-X., str.X nr.4, jud. .X., CUI X.

Contestația este formulată împotriva Deciziilor de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 și nr..X./23.08.2010 emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili .X. și privește suma totală de **.X. lei**, reprezentand accize.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare având în vedere că Decizia de restituire a accizelor nr..X./23.08.2010 a fost primită de societate în data de 27.10.2010, sub semnătură și Decizia de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 a fost primită de societate în data de 01.11.2010, sub semnătură, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./26.11.2010, conform ștampilei serviciului registratură aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Constantând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1) și art.209 alin.1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data înregistrării contestației societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2400/2009 privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili cu modificările și completările, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL**.

I. Prin contestația formulată societatea solicită anularea parțială a procesului verbal încheiat la data de 30.07.2010 pentru partea referitoare la valoarea accizei respinsă la restituire precum și anularea Deciziilor de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 și nr..X./23.08.2010.

Societatea arată că urmare cererilor de restituire accize pentru alcoolul etilic livrat în perioada februarie - martie 2010 către spitale și farmacii, organele vamale din cadrul DRAOV .X. au efectuat un control și s-a încheiat Procesul verbal nr..X./30.07.2010, prin care s-a constatat că agentul economic a livrat către spitale și farmacii alcool etilic achiziționat de la antrepozitari fiscali în flacoane de 5 litri, neavând calitatea de utilizator ci doar de intermediar, fapt ce contravine în opinia organului de control prevederilor art.232 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, drept pentru care s-a respins la restituire suma totală de .X. lei reprezentând accize neacceptate la restituire, respectiv X lei pentru luna februarie 2010 și X lei pentru luna martie 2010.

Societatea susține că a funcționat ca un depozit farmaceutic și a efectuat livrări de alcool etilic către farmacii și spitale în baza prevederilor art.200 alin.1) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și a pct.22 alin.13), alin.36) și alin.37) din Normele metodologice date în aplicarea articolului mai sus invocat, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 republicată, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care consideră că respingerea restituirii accizelor este nelegală și netemeinică, iar reținerile organului vamal sunt eronate pentru următoarele considerente.

Cu privire la întocmirea procesului verbal încheiat în data de 30.07.2010, societatea susține că acesta nu îndeplinește toate elementele unui act administrativ fiscal conform prevederilor art.43 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, întrucât lipsesc mențiunile despre posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația.

Societatea arată că a solicitat restituirea accizelor urmare faptului că a efectuat livrări de alcool etilic către spitale și farmacii, în regim de scutire de accize, respectând întocmai actele normative în cauză.

În conformitate cu prevederile legale în cauză, societatea susține că nu există expres menționată condiția de livrare în unități de măsură, respectiv sub 3 litri sau peste 3 litri și consideră că, atât timp cât nu sunt interzise livrările vrac către depozitele farmaceutice, organul de control nu poate să reconsidere în mod personal acest aspect.

Mai mult, facturile de achiziție pentru alcoolul etilic, care ulterior a fost livrat către spitale și farmacii în condițiile scutirii de acciză, poartă viza antrepozitului fiscal în calitate de furnizor.

Societatea susține că prevederile legale invocate de organul de control sunt aplicabile antrepozitelor fiscale, contestatoarea având calitatea de depozit farmaceutic.

Cu privire la constatarea organului de control că Autorizația de distribuție en-gros nr.X/15.06.2009 eliberată de Agenția Națională a Medicamentelor nu conține produsul alcool etilic, societatea arată că Agenția Națională a Medicamentelor are competența de autorizare pentru livrări en-gros de medicamente, iar alcoolul etilic, suplimentii alimentari și o serie de alte produse pe care le comercializează în calitate de depozit farmaceutic nu intră în această arie de competență și, în consecință constatarea organului de control este eronată și nu are influență asupra modului de facturare a alcoolului etilic către spitale și farmacii. Comercializarea alcoolului etilic s-făcut în baza obiectului de activitate înscris la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalului .X. și a autorizației de comerț en-gros emisă de Consiliul Local X. .X..

Față de aspectele menționate societatea susține că nu a încălcat dispozițiile legale și, drept urmare are dreptul de restituire a accizelor în quantum total de .X. lei.

II. Prin Procesul verbal încheiat în data de 30.07.2010, care a stat la baza emiterii Deciziilor de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 și nr..X./23.08.2010 contestate, organele vamale din cadrul DRAOV .X. au constatat următoarele :

Din cantitatea de alcool etilic rafinat de uz farmaceutic aprovizionat cu facturile nr..X./04.11.2009 și nr..X./29.01.2010 de la SC .X. FILIALA .X. SRL, deținător al autorizației de Antrepozit fiscal RO X, în luna februarie 2010 a livrat către spitale și farmacii cantitatea de 100 litri, iar în luna martie 2010 a livrat cantitatea de 250 litri.

Privitor la acest aspect, în cuprinsul procesului verbal încheiat la data de 30.07.2010, organele vamale au reținut că societatea contestatoare a livrat alcoolul etilic spitalelor și farmaciilor, neavând calitatea de utilizator ci doar

aceea de intermediar, fapt ce contravine prevederilor art.232 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, coroborat cu pct.26 alin.7) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în consecință acciza în sumă totală de .X. lei aferent alcoolului etilic livrat în scop medical către spitale și farmacii în perioada februarie - martie 2010, solicitată pentru restituire, a fost respinsă.

Urmare procesului verbal întocmit de DRAOV .X., Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a emis Deciziile de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 și nr..X./23.08.2010 prin care au respins acciza solicitată la restituire în sumă totală de .X. lei, respectiv X lei aferent cantității de 100 litri alcool etilic livrat către spitale și farmacii în decursul lunii februarie 2010 și X lei aferent cantității de X litri alcool etilic livrat către spitale și farmacii în decursul lunii martie 2010 .

III. Având în vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul fiscal, se rețin următoarele :

cauza supusă soluționării este dacă depozitelor farmaceutice care nu sunt autorizate ca antrepozite fiscale le pot fi aplicate condițiile de livrare prevăzute de Codul fiscal pentru circulația produselor accizabile în regim suspensiv în condițiile în care aceste depozite achiziționează alcoolul la prețuri cu accize.

In fapt, în lunile noiembrie 2009 și ianuarie 2010 contestatoarea a achiziționat în vrac de la SC .X. FILIALA .X. SRL, deținător al autorizației de Antrepozit fiscal nr.RO .X., cu facturile .X./04.11.2009 și nr..X./29.01.2010 alcool etilic rafinat de uz farmaceutic, din care a livrat în scop medical către spitale și farmacii în luna februarie 2010 cantitatea de 100 litri, iar în luna martie 2010 a livrat cantitatea de 145 litri.

Organele de control au stabilit că pentru alcoolul etilic rafinat de uz farmaceutic livrat spitalelor și farmaciilor în scop medical, societatea nu poate beneficia de restituirea accizelor întrucât nu a respectat condițiile de livrare.

In drept, la art.200 alin.1) și alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada supusă verificării, se prevede că :

“Scutiri pentru alcool etilic și alte produse alcoolice

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

a) complet denaturate, conform prescripțiilor legale;

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

c) utilizate pentru producerea oțetului cu codul NC 2209;

d) utilizate pentru producerea de medicamente;

e) utilizate pentru producerea de arome alimentare destinate preparării de alimente sau băuturi nealcoolice ce au o concentrație ce nu depășește 1,2% în volum;

f) utilizate în scop medical în spitale și farmacii;

g) utilizate direct sau ca element al produselor semifabricate pentru producerea de alimente cu sau fără cremă, cu condiția ca în fiecare caz concentrația de alcool să nu depășească 8,5 litri de alcool pur la 100 kg de produs ce intră în compoziția ciocolatei și 5 litri de alcool pur la 100 kg de produs ce intră în compoziția altor produse.

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

În speță sunt incidente și prevederile pct.22 alin.13) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, potrivit căror :

”(13) Scutirea se acordă direct:

a) în situațiile prevăzute la [art. 200](#) alin. (1) lit. d), f) și g) din Codul fiscal;”
la pct.36 din același act normativ se precizează că :

“(36) Depozitele farmaceutice achiziționează alcoolul etilic la prețuri cu accize și îl livrează către spitale și farmacii la prețuri fără accize. În aceste condiții, prețul de vânzare al alcoolului etilic va fi stabilit de către depozitul farmaceutic pe baza prețului de achiziție al acestui produs care nu are inclusă acciza, astfel încât spitalele și farmaciile să beneficieze de facilitatea prevăzută de [Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”;

iar la pct 37 se menționează că :

“(37) Pentru cantitățile de alcool etilic livrate la prețuri fără accize spitalelor și farmaciilor, depozitele farmaceutice pot solicita compensarea/restituirea accizelor. În acest sens, depozitele farmaceutice vor depune la autoritatea fiscală teritorială, cererea de restituire de accize, însoțită de:

a) copia facturii de achiziție a alcoolului etilic, în care acciza să fie evidențiată distinct;

b) dovada plății accizelor către furnizor, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are contul deschis;

c) dovada cantității de alcool etilic livrată spitalelor și farmaciilor la prețuri fără accize, constând într-o situație centralizatoare a documentelor aferente cantităților efectiv livrate”.

Din interpretarea acestor dispoziții normative reiese că depozitele farmaceutice care achiziționează alcool etilic rafinat de uz farmaceutic la prețuri cu accize și îl livrează la prețuri fără accize spitalelor și farmaciilor pot solicita organelor fiscale restituirea accizelor.

În mod eronat organele fiscale au stabilit incidența în cauză a dispozițiilor art.232 alin.3) "Condiții de livrare" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

"(3) Antrepozitarii autorizați pentru producție și importatorii pot livra alcool în vrac, pentru consum, direct spitalelor, farmaciilor și agenților economici utilizatori legali de alcool, alții decât producătorii de băuturi alcoolice"

în condițiile în care prin actele atacate nu s-a constatat încadrarea societății contestatoare în categoria antrepozitarilor autorizați sau importatorilor.

Atât timp cât din actele existente la dosar nu rezultă că societatea contestatoare a furnizat alcool etilic rafinat de uz farmaceutic spitalelor și farmaciilor în perioada supusă controlului **în calitate de antrepozitar autorizat ori de importator**, nu poate fi pusă în discuție modalitatea de livrare în vrac.

Dispozițiile normative incidente depozitelor farmaceutice prevăd condiții de livrare a alcoolului etilic către spitale și farmacii.

În consecință, în temeiul art.216 alin.3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în care se 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",

coroborat cu pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea **titlului IX** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror :

"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",

se vor desființa Deciziile de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 și nr..X./23.08.2010 emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili .X. în baza procesului verbal încheiat la data de 30.07.2010 întocmite de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., urmând ca organele competente să reanalizeze calitatea în care SC .X. SRL a livrat alcool etilic rafinat de uz farmaceutic către spitale și farmacii în perioada februarie - martie 2010.

Referitor la invocarea de către societate a nulității procesului verbal încheiat la data de 30.07.2010 de către organele vamale din cadrul Direcției

Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pe considerentul că nu s-au făcut mențiuni în cuprinsul acestuia despre *“posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația”*, se reține că nulitatea actului administrativ fiscal este reglementată de art.46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia :

“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Aspectele invocate de contribuabil nu constituie motive de nulitate a actului atacat în sensul dispozițiilor normative anterior precizate, astfel încât afirmațiile societății sunt nefondate.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în temeiul art.216 alin.3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea **titlului IX** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , se

DECIDE

Desființarea Deciziilor de restituire a accizelor nr..X./17.08.2010 și nr..X./23.08.2010 emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili .X. în baza procesului verbal încheiat la data de 30.07.2010 întocmite de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând accize, urmând ca organele competente să reanalizeze calitatea în care **SC .X. SRL** a livrat alcool etilic rafinat de uz farmaceutic către spitale și farmacii în perioada februarie - martie 2010.

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

DIRECTOR GENERAL

X