

## DECIZIA

Nr. .... / .....  
privind soluționarea contestației  
formulată de **S.C. X S.A.**  
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad  
sub nr. ..../**14.07.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală cu adresa nr. ..../10.07.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../14.07.2009 asupra contestației formulate de

**S.C. X S.A.**  
**cu sediul în Arad, .....nr. ...., jud.Arad**

înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. ..../06.07.2009 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../14.07.2009.

S.C. X S.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Raportului de inspecție fiscală nr. ..../29.05.2009 emise de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală.

**Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..../29.05.2009 încheiat de către organe vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, s-au reținut următoarele:**

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:  
“ **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:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);*

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

**ART. 86**

*Decizia de impunere*

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de*

*impunere.*

*(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.*

*(3) Decizia de impunere se emite, dacã este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]*

*ART. 87*

*Forma si continutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie sa îndeplineascã conditiile prevãzute la art. 43.[...]"*

coroborat cu art. 106 din Hotararea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

*"ART. 106*

*Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale privind rezultatul inspectiei fiscale*

*(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.*

*(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.*

*[...]*

*Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

*106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusive cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.*

*106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

*106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

*"ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)*

*(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

*(4) Pot fi contestate în conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu*

sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere factic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", cu modificările și completările ulterioare, se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« *Dispoziții finale*

*La prezenta decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține [.....] pagini. In conformitate cu art. 205 si art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare prin prezenta decizie de impunere se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță.”*

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..../29.05.2009, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

**Referitor la contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, s-au reținut următoarele:**

Societatea comercială X S.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea acesteia pentru suma totală de ....lei reprezentând ....lei accize și .... lei majorări de întârziere, precum și suspendarea disponibilizării sumei de .... lei până la soluționarea definitivă și irevocabilă a contestației.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, d-na. ...., în calitate de administrator, conform prevederilor art. 206 din același act normativ.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. În contestația formulată petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, în susținerea cauzei invocând următoarele motive:

- accizele pentru alcoolul etilic conținut în alcool rafinat, în alcoolul tratat și în macerate, neutilizat ca materie primă pentru băuturile spirtoase, au fost calculate urmare faptului că societatea a înregistrat pierderi datorită unor cauze naturale inerente produsului, respectiv evaporare;

- textele invocate de organele vamale nu sunt aplicabile speței în condițiile în care „acestea sunt aplicabile doar în cazul în care subiectul fiscal constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile din gestiune, fapt pentru care se datorează acciza, și nu pierderi sau lipsuri survenite ca urmare a procesului fizic de **evaporare**”;

- arată că în mod eronat organele autorității vamale au reținut următoarele „cantitățile de materie primă stabilite, reprezentate de alcool etilic existent în alcoolul rafinat, tratate și macerate nu se regăsesc în produsele finite, deoarece acest fapt ar fi generator de acciza pentru cantități de alcool etilic inexistent în cadrul antrepozitului fiscal datorită evaporării, proces care nu duce la ieșirea din regim suspensiv a produsului accizabil și nici la punerea lui în consum în România”;

- consideră că, D.R.A.O.V. Timișoara, în mod eronat, a reținut și calculat accize făcând referire la art. 192 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele vamale „neluând în seamă natura inerentă a perisabilității (...) produsului accizabil, care prin natura sa este un produs volatil care se evaporă sub acțiunea factorilor de mediu (modificările termice) chiar și la depozitare.”;

- în condițiile abrogării HG nr. 190/1984 și în situația „lacunelor legislative” privind limitele maxime de perisabilitate în cazul depozitării, societatea petentă s-a raportat și la HG nr. 1569/2002 și HG nr. 831/2004 unde în Anexa 1 la nr. 25 se prevede o limită maximă de perisabilitate de 0.005% pentru depozitare;

- totodată arată că prin Ordinul nr. 34/1972, în Anexa 1 sunt prevăzute „scăzămintele” la depozitarea spiritului rafinat, medical și etilic, în vase sau rezervoare metalice, la suma soldurilor zilnice, astfel:

- în trim I și IV (timp de iarnă): la unitatea de măsură gr. dall se

aplică un procent de 0,002%

- în trim II și III (timp de vară): la unitatea de măsură gr. dall se aplică un procent de 0,005%;

- Consiliul de Administratie al societății, în baza legislației în vigoare și a HG nr. 831/2004, a emis o decizie care are ca scop stabilirea limitelor maxime de perisabilitate a produselor, fiind luat în calcul și gradul de uzură al instalației, limita pe timp de iarnă fiind de 0,002% (trim. I și IV), iar pe timp de vară 0,005% (trim. II și III);

- concluzionează că „prin existența unei lacune legislative privind instituirea unor limite maxime de perisabilitate în ceea ce privește procesul fizic de evaporare, dar acceptarea de către legiuitor a procesului de evaporare conform art. 192 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal” în mod corect societatea petentă a instituit limitele proprii de perisabilitate; subliniază faptul că faptic și scriptic aceste cantități se regăsesc în Fișele de magazie întocmite de societatea petentă, precum și în Anexa 16 Situațiile privind operațiunile desfășurate în antrepozitul fiscal de băuturi alcoolice și distilate, considerând astfel abuzivă calcularea accizei pentru un produs inexistent.

**II.** Prin decizia de impunere remisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../29.05.2009 încheiat de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, s-au stabilit următoarele:

**A.** Referitor la suma de .... lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor, în Raportul de inspecție fiscală organele vamale au precizat că societatea petentă a efectuat 8 achiziții de alcool rafinat de la furnizorul SC I SRL – Filiala Arad, întrebuițat pentru producerea de băuturi alcoolice.

În urma comparării cuantumului accizelor calculate și declarate de societatea petentă cu cel stabilit de echipa de control s-a constatat o diferență de accize declarată în plus de societate în sumă de .... lei. Diferențele calculate în Anexa nr. 37 la Raportul de inspecție fiscală, la nivelul fiecărei luni sunt urmare a faptului că societatea nu a aplicat deducerea de marcaje corespunzătoare fiecărei luni. Societatea petentă nu le-a aplicat pentru lunile februarie și martie 2006, cuantumul marcajelor pentru perioada aprilie 2006 – aprilie 2008 a fost scăzut în luna mai 2008, iar pentru perioada iunie – septembrie 2008 le-a aplicat în luna octombrie 2008.

Astfel, pentru perioada verificată, pentru minusul de accize nedeclarate la nivelul lunii ianuarie 2006, organele vamale, în conformitate cu prevederile art. 120 din Codul de procedură fiscală coroborat cu art. 193 din Codul fiscal, republicat, au calculat majorări de întârziere în sumă de .... lei, de la data scadenței obligației de plată (25.02.2006) până la stingerea acesteia, respectiv până la acoperirea sumei din sumele declarate în plus în lunile următoare (25.04.2006).

**B.** Referitor la suma totală de .... lei a rezultat că în fișele de magazie ale produselor alcool rafinat, alcool tratat și macerate, societatea a înregistrat



lunar (cantitativ) pierderi de produs, astfel încât în conformitate cu dispozițiile art. 192 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele vamale au stabilit în sarcina societății petente accize în cuantum de ..... lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de ..... lei, pentru alcoolul etilic conținut în alcoolul rafinat, în alcoolul tratat și în macerate, neutilizat ca materie primă pentru băuturi spirtoase.

Organele vamale au precizat că ieșirea din gestiune a alcoolului rafinat, tratat și macerate s-a făcut pe bază de proces verbal în care s-au stabilit cantitățile de produs ce se scad lunar din gestiune și trec pe costuri și drept urmare sunt înregistrate în Fișa de magazie a produsului. S-a stabilit totodată că pierderile sunt rezultate dintr-un calcul denumit de societate „calcul de perisaj al lunii...”, efectuat prin aplicarea de coeficienți de 0,002% (pentru trim. I și IV) și 0,005% (pentru trim. II și III) la suma soldurilor zilnice ale cantităților de produs exprimate în grade dall.

În Raportul de inspecție fiscală, organele autorității vamale au precizat, referitor la cantitățile de materie primă, reprezentate prin alcool rafinat, tratat și macerate, că nu se regăsesc în produsele finite și nu sunt cuprinse ca pierderi sau consum de materie primă în rețeta de fabricație a produsului finit, prin scoaterea din gestiune, acestea ieșind din regimul suspensiv potrivit căruia plata acizelor a fost suspendată pe perioada deținerii produselor în cauză.

**III.** S.C. X S.A. cu sediul în ....., jud.Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/.../... având Cod Unic de Inregistrare nr. RO .....

**IV.** Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de părți și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara au stabilit în sarcina S.C. X S.A. suma de .... **lei** reprezentând accize și majorări de întârziere, calculate de organele vamale în Decizia de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

**A. Referitor la suma de ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor neachitate la termenul scadent, se rețin următoarele:**

În fapt, pentru minusul de accize nedeclarate la nivelul lunii ianuarie 2006, organele vamale au calculat majorări de întârziere în sumă de .... lei, de la data scadenței obligației de plată (25.02.2006) până la stingerea acesteia, respectiv până la acoperirea sumei din sumele declarate în plus în lunile următoare (25.04.2006).

În drept, **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

„ *Plata accizelor la bugetul de stat*

**ART. 193**

*(1) Accizele sunt venituri la bugetul de stat. Termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care acciza devine exigibilă. (...)*”

**ORDONANȚĂ nr. 92 din 24 decembrie 2003**  
**(\*\*republicată\*\*)(\*actualizată\*)** privind Codul de procedură fiscală:

“**ART. 111**

*Termenele de plată*

*(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.*

*(...)*

**ART. 119**

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.*

*(...)*

**ART. 120**

*Majorări de întârziere*

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)*”

Din actele normative mai sus citate, rezultă că plata trebuie făcută în momentul în care creanța devine exigibilă și, respectiv, datoria debitorului a ajuns la scadență, în cazul executării cu întârziere a obligației, creditorul având drept la despăgubiri pentru repararea prejudiciului ce i-a fost cauzat.

Având în vedere situația de fapt coroborată cu dispozițiile legale aplicabile majorărilor de întârziere, rezultă că organele autorității vamale în mod corect și legal au stabilit majorări de întârziere în sarcina petentei pentru minusul de accize nedeclarate la nivelul lunii ianuarie 2006, organele vamale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... lei, de la data scadenței obligației de plată (25.02.2006) până la stingerea acesteia, respectiv până la acoperirea sumei din sumele declarate în plus în lunile următoare (25.04.2006).

Învederăm faptul că suma de .....lei reprezentând o diferență în plus de accize declarată de societate, a fost luată în considerare la calculul majorărilor de întârziere fiind inclusă în Anexa nr. 37 la Raportul de inspecție fiscală.

În considerarea dispozițiilor art. 205 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, republicat, care dispune:

„**ART. 205**

### *Forma și conținutul contestației*

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

a) *datele de identificare a contestatorului;*

b) *obiectul contestației;*

c) **motivele de fapt și de drept;**

d) *dovezile pe care se întemeiază;.[...]*", coroborat cu punctul 2.2 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

**2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**

**2.5. În exercitarea rolului activ, organul de soluționare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt și de drept, sub sancțiunea respingerii contestației ca nemotivată.**

și întrucât cu privire la suma de ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor, contestatoarea nu aduce niciun argument sau document în susținerea cauzei și nu prezintă un alt mod de calcul care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată, organele de soluționare a contestației neputând a se substitui contestatoarei cu privire la argumentele pe care înțelege să le aducă în susținerea contestației.

**B. Referitor la suma totală de ..... lei reprezentând accize cu accesorii aferente, stabilite urmare pierderilor din alcoolul etilic conținut în alcoolul rafinat, în alcoolul tratat și în macerate, neutilizat ca materie primă pentru băuturile spirtoase, se rețin următoarele:**

Cauza supusă soluționării este ***dacă societatea datorează accize aferente pierderilor care se încadrează în limitele maxime de perisabilitate stabilite prin decizie de către Consiliul de Administrație al S.C. X S.A.***

Perioada verificată: ianuarie 2006 – decembrie 2008

În fapt, prin decizia Consiliului de Adimistrație al S.C. X S.A. s-au stabilit limitele maxime de perisabilitate a produselor accizabile prin aplicarea de coeficienți de 0,002% (pentru trim. I și IV) și 0,005% (pentru trim. II și III) la suma soldurilor zilnice ale cantităților de produs exprimate în grade dall.

Prin decizia de impunere remisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../29.05.2009 încheiat de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, s-a stabilit că în fișele de magazie ale produselor alcool rafinat, alcool tratat și macerate, societatea



a înregistrat lunar (cantitativ) pierderi de produs, astfel încât în conformitate cu dispozițiile art. 192 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele vamale au stabilit în sarcina societății petente accize în cuantum de ..... lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de .....lei, pentru alcoolul etilic conținut în alcoolul rafinat, în alcoolul tratat și în macerate, neutilizat ca materie primă pentru băuturi spirtoase.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. ..../30.07.2009, în conformitate cu dispozițiile art. 65 și art. 205 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct. 16 din Normele metodologice de aplicare a art. 192 alin. (3), alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a solicitat societăți petente completarea dosarului contestației cu dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, din care să rezulte că pierderile de natura evaporărilor se încadrează în pierderile tehnologice prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor pe care le deține, în condițiile în care în contestația formulată a invocat „existența unei lacune legislative privind instituirea unor limite maxime de perisabilitate în ceea ce privește procesul fizic de evaporare”; s-a solicitat de asemenea completarea cu fotocopia Deciziei nr. ....03.12.2007 emisă de Consiliul de Adimistrație al S.C. X S.A.

Societatea petentă a răspuns solicitării cu adresa nr. ..../07.08.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../07.08.2009, în care a precizat că prin modificarea pct. 16 din HG nr. 44/2004 cu HG nr. 1579/2007 „limitele privind pierderea survenită ca urmare a procesului fizic de evaporare în procesul de depozitare, au fost lăsate la latitudinea persoanei juridice care desfășoară activități de natura celor de producător. Persoana juridică trebuie să-și stabilească pierderile suportate în procesul de depozitare, precum și în procesul tehnologic de producție”.

În susținerea afirmațiilor sale petenta a anexat Deciziile nr. ../02.11.2004 și nr. ..../03.12.2007 emise de Consiliul de Adimistrație al S.C. X S.A., precum și răspunsul Ministerului Finanțelor Publice – Direcția de Legislație în Domeniul Accizelor nr. ..../03.08.2009, primit ca urmare a adresei petentei nr. ..../2009, prin care s-a solicitat punctul de vedere privind aplicarea dispozițiilor art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea petentă considerând că a respectat întocmai prevederile legale și cele arătate în adresa precitată, respectiv a întocmit procese verbale care să conțină toate informațiile necesare pentru verificarea cantității stabilite ca pierdere și a evidențiat și înregistrat în contabilitate pierderile stabilite.

Societatea petentă a arătat că pierderile survenite la depozitare ca urmare a procesului fizic de evaporare au fost evidențiate în adresele transmise organului fiscal competent, enumerând adresele transmise și data confirmării de primire a acestora.

În drept, sunt incidente următoarele acte normative:

**Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare**

„Momentul exigibilității accizelor

ART. 192

(1) Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România.

(2) Un produs accizabil este eliberat pentru consum în România, în condițiile prevăzute la art. 166.

(3) În cazul pierderilor sau lipsurilor, acciza pentru un produs accizabil devine exigibilă la data când se constată o pierdere sau o lipsă a produsului accizabil.

(4) Prevederea alin. (3) nu se aplică și plata accizei nu se datorează dacă pierderea sau lipsa intervine în perioada în care produsul accizabil se află într-un regim suspensiv și sunt îndeplinite oricare dintre următoarele condiții:

a) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită vărsării, spargerii, incendierii, inundațiilor sau altor cazuri de forță majoră, dar numai în situația în care autorității fiscale competente i se prezintă dovezi satisfăcătoare cu privire la evenimentul respectiv, împreună cu informația privind cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România;

b) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită evaporării sau altor cauze care reprezintă rezultatul natural al producerii, deținerii sau deplasării produsului, dar numai în situația în care cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România **nu depășește limitele prevăzute în norme.**”

**HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**

“ Codul fiscal:

Momentul exigibilitatii accizelor

Art. 192 [...]

(3) În cazul pierderilor sau lipsurilor, acciza pentru un produs accizabil devine exigibilă la data când se constata o pierdere sau o lipsa a produsului accizabil.

(4) Prevederea alin. (3) nu se aplica și plata accizei nu se datorează dacă pierderea sau lipsa intervine în perioada în care produsul accizabil se afla într-un regim suspensiv și sunt îndeplinite oricare dintre următoarele condiții:  
[...]

b) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită evaporării sau altor cauze care reprezintă rezultatul natural al producerii, deținerii sau deplasării produsului, dar numai în situația în care cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România nu depășește limitele prevăzute în norme.

*Norme metodologice:*

16. În cazul pierderilor sau lipsurilor de produse accizabile, acestea se admit ca neimpozabile atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) pot fi dovedite prin procese-verbale privind înregistrarea pierderilor sau lipsurilor;

b) se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor și/sau în actele normative în vigoare; **și**

c) sunt evidenciate și înregistrate în contabilitate.”

**Litera b) a pct. 16** din Normele metodologice de aplicare a art. 192 alin. (3), alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal **a fost modificată de pct. 16 al lit. G a art. I din HOTĂRÂREA nr. 1.579 din 19 decembrie 2007**, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 894 din 28 decembrie 2007, având următorul conținut:

“(…)

*Norme metodologice:*

16. In cazul pierderilor sau lipsurilor de produse accizabile, acestea se admit ca neimpozabile atunci cand sunt indeplinite urmatoarele conditii:

a) pot fi dovedite prin procese-verbale privind inregistrarea pierderilor sau lipsurilor;

b) se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor; **și**

c) sunt evidenciate si inregistrate in contabilitate.”

Din actele normative mai sus citate rezultă că acciza devine exigibilă atunci când se constată o pierdere sau o lipsă a produsului accizabil. De asemenea, dacă se constată că această lipsă a produsului accizabil este rezultatul vărsării, spargerii, incendierii, inundațiilor sau altor cazuri de forță majoră, atunci acciza nu se mai plătește, dar cu condiția ca autoritățile fiscale competente să i se prezinte dovezi satisfăcătoare cu privire la evenimentul respectiv, împreună cu informația privind cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România.

**Acciza nu se plătește și** în cazul în care lipsa se datorează evaporării sau altor cauze care reprezintă rezultatul natural al producerii, **deținerii** sau deplasării produsului, **dar numai cu condiția ca acea cantitate de produs** care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România să **nu depășească limitele prevăzute în norme.**

La alineatul 8 al aceluiași articol se mai stipulează și faptul că la calcularea valorii accizei se ține cont de rata de schimb în vigoare, la momentul în care acciza devine exigibilă.

Din pct. 16 al HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rezultă că în situația constatării lipsurilor de produse accizabile, acestea sunt scutite de la plata accizelor doar dacă îndeplinesc condițiile de la lit. a), b) și c) ale pct. 16, respectiv:

- pot fi dovedite prin procese-verbale privind înregistrarea pierderilor sau lipsurilor,
- se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor și/sau în actele normative în vigoare (prin HG nr. 1579/ 2007 legiuitorul a modificat lit. b) a pct. 16 în sensul că pierderile trebuie să se încadreze doar în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor și nu “ și/sau în actele normative în vigoare”) și
- sunt evidențiate și înregistrate în contabilitate.

Referitor la limitele cantitative admise ca neaccizabile, în cazul procesului de evaporare al alcoolului etilic deținut în rezervoarele de depozitare din antrepozitul fiscal, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de Legislație în Domeniul Accizelor cu adresa nr. .... /03.08.2009 (depusă în copie la dosarul cauzei), a comunicat petentei următoarele:

„(...) Având în vedere că în anumite situații pierderile de produse accizabile reprezintă rezultatul natural al desfășurării unor activități, cum este în cazul de față al evaporării alcoolului etilic în perioada de depozitare prin diferite sisteme, pentru astfel de situații legislația națională în vigoare privind regimul accizelor nu prevede un nivel expres al pierderilor sau al lipsurilor de produse accizabile admise ca fiind neimpozabile.

În aceste situații, antrepozitul fiscal îi revine obligația îndeplinirii cerințelor prevăzute în normele metodologice mai sus menționate. (n.n. HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare) Potrivit cerințelor respective, pentru pierderile înregistrate, în primul rând, trebuie întocmite procese – verbale care să conțină toate informațiile necesare pentru verificarea cantității stabilite ca pierdere. De asemenea, pierderile trebuie evidențiate și înregistrate în contabilitate.”

Astfel, în condițiile în care documentele depuse în probațiune de către societatea petentă cu adresa nr. .... /07.08.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ... /07.08.2009, constituie “probe noi”, organele autorității vamale având posibilitatea examinării îndeplinirii condițiilor prevăzute la pct. 16 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care explicitează art. 192 alin. (4) din Codul fiscal, Decizia de impunere nr. .... /29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală va fi desființată pentru acest capăt de cerere în conformitate cu prevederile art. 213 din OG nr. 92/2003, republicată, unde se stipulează:

“ART. 213

*Soluționarea contestației*

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de**

**dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

(...)

ART. 213

*Soluționarea contestației*

(...)

(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora. (...)*”,

coroborate cu dispozițiile art. 216 alin. 3 din același act normativ, respectiv:

“ART.216

*Soluții asupra contestației (...)*

(3) *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.”.*

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

***”12.6 În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.”***

***”12.7. 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. ”***

Prin urmare, Decizia de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara va fi desființată pentru suma de .... lei reprezentând accize, urmând ca organele de control vamal să procedeze la o nouă verificare și analizare a situației existente în fapt, făcând aplicațiunea actelor normative incidente în cauză, conform celor reținute în prezenta decizie.

Referitor la majorările de întârziere aferente accizelor stabilite suplimentar, calculate în Decizia de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura accizelor stabilite în sarcina petentei, Decizia de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de



inspecția fiscală a fost desființată, și pentru debitul reprezentând majorări de întârziere, în sumă de .... lei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accesorium sequitur principalem***, Decizia de impunere nr. ..../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală va fi desființată.

**Referitor la cererea de suspendare a disponibilizării sumei de .... lei până la soluționarea definitivă și irevocabilă a contestației – nemotivată în drept -, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad poate suspenda disponibilizarea sumei de .... lei stabilită în sarcina petentei prin actul administrativ atacat.**

În drept, competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

*(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."*

În raport de aceste prevederi legale, se reține că, organele de soluționare a contestației nu pot acorda suspendarea disponibilizării unei sume stabilite suplimentar, motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad nu se poate investi cu soluționarea acestei cereri, neavând competența materială.

În vederea că pe rolul Tribunalului Arad – Secția Contencios Administrativ și Fiscal, Litigii de Muncă și Asigurări Sociale se află Dosarul nr. .../..../2009, în care S.C. X S.A., în calitate de reclamant solicită suspendarea executării actului administrativ atacat, pentru suma de .... lei.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor punctul 2.2 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 16

din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, coroborat cu art. 111, art. 119, art. 120, art. 205, art. 213, art. 216 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

## **D E C I D E**

**1.** Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.A. cu sediul în .....**, **jud.Arad**, împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.05.2009 încheiat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, ca inadmisibilă.

**2.** Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.A. cu sediul în .....**, **jud.Arad**, împotriva Deciziei de impunere nr. .../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, pentru suma de .... **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor neachitate în termen, ca nemotivată.

**3.** Desființarea Deciziei de impunere nr. .../29.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, pentru suma totală de .... **lei** reprezentând accize cu accesorii aferente, urmând ca Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, prin organele sale de specialitate, să emită o nouă decizie ținând seama de cele reținute în prezenta decizie.

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

Director Coordonator,

.....