



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



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. 35 / 28 .03.2017
privind solutionarea contestatiei depuse de
SC X SA
înregistrată la Serviciul Soluționare Contestatii
din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. SSC 1188/08.09.2016

Serviciul Soluționare Contestatăii 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 02.09.2016, înregistrată la Serviciul Soluționare Contestatăii sub nr. SSC 1188/08.09.2016, asupra contestației formulată de **SC X SA** cu sediul social în localitatea X, X, str. X, nr. X, sector X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul X sub nr. X, având CIF RO X.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. X/14.07.2016 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/14.07.2016, ce are ca obiect **suma totală de X lei, reprezentând accize pentru motorina.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că **Decizia de impunere nr. X/14.07.2016** 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 comunicată societății prin poștă în data de **15.07.2016**, iar contestația a fost înregistrată la registratura Biroului Vamal Dolj din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova la **data de 30.08.2016**, conform ștampilei registraturii aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite 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 procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, X SA la data depunerii contestației figurând la pozitia nr. X din Anexa nr. 1 din „*Lista marilor contribuabili care vor fi administrati de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 februarie 2016*” la O.P.A.N.A.F. nr. 3702/2015 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili si a listei contribuabililor mijlocii, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit să soluționeze contestația formulată de X SA.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. X/14.07.2016 in suma de X lei emisa de organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova – Biroul Vamal Dolj, în baza Procesului verbal nr. X/14.07.2016, societatea susține următoarele:

În data de 04.07.2016, X SA a expediat in regim suspensiv de la plata accizelor, din antrepozitul fiscal de productie propriu din Comuna X, jud. X, cod accize X, catre antrepozitul fiscal propriu din Comuna X, cod accize X, cantitatea totala de 531,05 tone de motorina, incarcata intr-un numar de 10 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 11.07.2016, X SA a anuntat sosirea produselor la destinatie prin aplicatia informatica EMCS-RO si prin adresa nr. X/11.07.2016 inregistrata la Biroul Vamal Dolj sub nr. X/11.07.2016.

In aceeasi data, reprezentantii Biroului Vamal Dolj s-au prezentat la antrepozitul fiscal de depozitare din Comuna X 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 cadrul procesului de efectuare a primirii transportului, pentru vagoanele nr. 885379612496 si nr. 335379631948, s-a constatat lipsa unui sigiliu la vagonul nr. 885379612496 si lipsa a doua sigilii la vagonul nr. 335379631948.

Ulterior după cântărirea la gol și efectuarea recepției, diferențele constatate față de documentele însoțitoare și față de cantitățile înscrise în documentele administrativ electronice s-au consemnat în Notele de recepție și constatare diferite și, totodată, au fost evidențiate în rapoartele de primire întocmite în aplicația EMCS-RO Miscari, în data de 12.07.2016, astfel:

- e_DA X /04.07.2016, cu o diferență în minus de 500 kg (593 litri) de motorină standard;
- e_DA X /04.07.2016, cu o diferență în minus de 450 kg (534 litri) de motorină standard.

Organele vamale au emis Decizia nr. X /14.07.2016 prin care s-au stabilit în sarcina X SA obligații suplimentare de plată în suma de X lei, reprezentând accize pentru cantitatea de X litri de motorină constatată în minus.

X SA susține că decizia de impunere emisă de Biroul Vamal Dolj, este neîntemeiată și nelegală, întrucât procesul verbal de control și decizia de impunere au fost emise fără a fi 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. 412 alin. 1, alin. 2, alin. 3 și alin. 8 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 134 alin. 1 - alin. 5 din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

De asemenea, contestatara susține că organele vamale nu au avut în vedere prevederile pct. 3 – subsecțiunea a 3-a “Plătitori de accize” din HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, respectiv a fost emisă decizia de impunere fără a efectua verificări referitoare la îndeplinirea cumulativă a condițiilor prevăzute la pct. 3 - Subsecțiunea a 3-a și fără a menționa motivele avute în vedere la stabilirea “persoanei platitoare de accize”.

De asemenea, contestatara precizează că niciunul dintre aliniatele pct. 3 din Secțiunea a 3-a „Plătitori de accize” nu au fost menționate ca temei de drept al emiterii deciziei de impunere și procesului –verbal.

X SA afirmă că Biroul Vamal Dolj a emis în mod eronat Decizia de impunere nr. X/14.07.2016, fără a lua în considerare 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.

În ceea ce privește solicitarea Biroului Vamal Dolj de a se plăti accizele într-un cont bugetar reprezentând accize deschis pe codul fiscal al Biroului Vamal Dolj, contestatara precizează că această măsură este eronată, întrucât societatea este înregistrată ca plătitor de accize la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, având deschise conturi bugetare de accize la Trezoreria Municipiului X, în condițiile în care X SA este înregistrat în calitate de mare contribuabil. Contestatara invocă în susținere art. 344 alin.1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Anexa 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.

Având în vedere argumentele anterior menționate, **contestatara consideră neintemeiată și nelegală Decizia de impunere nr. X/14.07.2016** emisă de organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova – Biroul Vamal Dolj, în baza Procesului Verbal nr. X/14.07.2016 și solicită anularea totală a acesteia.

II. Urmare a controlului efectuat de organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova la S.C. X SA a fost întocmită Decizia de impunere nr. X/14.07.2016 emisă de Biroul Vamal Dolj din cadrul Direcției Regionale Vamale Craiova.

Organele vamale au constatat că în data de 11.07.2016, antrepozitarul autorizat X SA prin accesarea butonului “anunța sosirea” din aplicația EMCS-RO cât și prin adresa scrisă nr. X/11.07.2016 înregistrată la organele vamale sub nr. X/11.07.2016, a anunțat și confirmat sosirea în regim suspensiv de accize în antrepozitul fiscal din comuna X, de la un alt antrepozit fiscal al X SA situat în comuna X, a următoarelor cantități de produse energetice:

-56201 litri la temperatura de 15 grade C reprezentând 47.400 kg la densitatea de 0,8434, motorina standard încărcată în vagonul cisterna nr. 885379612496, însoțită de următoarele documente: e-DA nr. X din 04.07.2016, avizul de însoțire a marfii nr. X/04.07.2016, nota de greutate nr. 94308/04.07.2016, declarația de conformitate nr. 3/04.07.2016, raportul de inspecție nr. PBZ-0037030ro/28.06.2016 și scrisoarea de trasură GFR nr. 112040;

-64101 litri la temperatura de 15 grade C, reprezentand 54050 kg la densitatea de 0,8432, motorina standard, incarcata in vagonul cisterna cu nr. 335379631948, insotita de e-DA nr. X din 04.07.2016, avizul de insotire a marfii nr. X/04.07.2016, nota de greutate nr. 94314/04.07.2016, declaratia de conformitate nr. 9/04.07.2016, raportul de inspectie nr. PBZ-0037070RO/30.06.2016 si scrisoarea de trasura GFR nr. 112046.

Organele de control vamal consemneaza ca in data de 11.07.2016, la cantarirea la plin a vagoanelor mentionate mai sus, s-au constatat diferente in minus, fata de cantitatile inscrise in e-DA-uri si documentele insotitoare, conform notelor de cantarire, astfel ca in data de 12.07.2016, dupa cantarirea la gol si receptia marfii efectuata de destinatar, a rezultat o diferenta in minus de 500 kg reprezentand 593 litri de motorina standard la e-DA nr. X si o diferenta in minus de 450 kg reprezentand 534 litri de motorina standard la e-DA nr. X.

Organul vamal a constatat ca la inchiderea e-DA-urilor in aplicatia EMCS-RO Miscari, X SA Depozit X a intocmit *raportul de primire* cu concluzia generala a primirii „*primire acceptata dar nesatisfacatoare*” cu o diferenta in minus de 950 kg reprezentand 1127 litri de motorina standard.

In procesele verbale de constatare CIT intocmite la destinatie in data de 11.07.2016 de transportatorul X impreuna cu primitorul X SA X, se constata lipsa unui sigiliu la doma de incarcare la un vagon si lipsa a doua sigilii la doma de incarcare la celalalt vagon, restul sigiliilor comerciale aplicate la expediere fiind intacte. Vagoanele nu prezentau scurgeri de produs, iar concluziile rezultate din procesele verbale CIT, prin expresiile „*prejudiciul s-a produs inainte de statia Videle*”, respectiv „... consideram ca X nu se face responsabil de prejudiciul creat”, **nu indica nici locul nici momentul cand a avut loc neregula.**

Pe parcusul deplasarii nu a fost semnalata Biroului Vamal Dolj nicio neregula, neexistand un raport de eveniment, inregistrat in aplicatia informatica EMCS-RO, din care sa rezulte pierderile, asa cum se precizeaza in capitolul XII, pct. 85 din O.P.A.N.A.F. nr. 2901/2016 pentru aprobarea instructiunilor de completare a documentului administrativ electronic (e-DA) utilizand aplicatia EMCS-RO de control al miscarilor cu produse accizabile in regim suspensiv/de scutire/exceptare de accize.

Biroul Vamal Dolj a apreciat ca pierdere cantitatea mentionata si nu o admite ca neimpozabila, drept pentru care se vor calcula si incasa accizele aferente acestei cantitati in sarcina contribuabilului X SA, antrepozitar autorizat.

Organele de control vamal in cadrul Deciziei de impunere 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 si calculul matematic efectuat pe baza formulei de calcul, conform carora organele vamale au stabilit si calculat accize in suma totala de X lei.

Acciza devine exigibilă conform prevederilor art. 412 alin.1, alin. 2, alin. 8 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 134 alin.2 - alin. 5 din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, iar plata acesteia se va face în contul bugetar X CIFX.

III. Luând în considerare constatările organelor vamale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Referitor la solicitarea contestatarei privind anularea totala a Deciziei de impunere nr. X/14.07.2016 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/14.07.2016, in conditiile in care cantitatea de X litri de motorina a fost constatată lipsă la recepție, în aplicația EMCS-RO Mișcări, iar antrepozitarul autorizat primitor nu a demonstrat că sunt îndeplinite cumulativ cele două condiții prevăzute de prevederile pct. 3 – Subsecțiunea a-3-a „Plătitori de accize” din Normele de aplicare a Codului Fiscal pentru ca plata accizelor să fie datorată de expeditor/transportator, după caz.

În fapt, organele vamale au efectuat controlul documentar pentru deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize, însoțite de e-DA nr. X si e-DA nr. X, care a avut loc între două antrepozite fiscale ale aceluiași antrepozitar autorizat, respectiv expeditor X SA, cu locul expedierii X SA X și destinatar X SA, cu locul livrării X SA X.

Astfel, organele vamale din cadrul Biroului Vamal Dolj au emis Decizia de impunere nr. X/14.07.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de structurile vamale pentru persoane juridice la care se constată diferențe de accize în cazul mișcării produselor accizabile în regim suspensiv de accize sau în situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, în baza căreia s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând accize pentru motorina în suma de X lei, pentru antrepozitarul autorizat X SA, aferente diferențelor constatate la receptia produselor accizabile – minus 1127 litri (950 kg) motorina, cantitate pe care Biroul Vamal Dolj o apreciază ca pierdere și nu o admite ca neimpozabilă.

În drept, dispozițiile art. 401 alin. 2 lit. a) pct.1 și alin.7 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

“(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 (...).”

Eliberarea pentru consum este reglementată de prevederile art. 340 alin.(1) lit. a), alin.10 și alin.11 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) În înțelesul prezentului capitol, eliberarea pentru consum reprezintă:

a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv nereglementară, dintr-un regim suspensiv de accize; (...)

(10) Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize, inclusiv dintr-o cauză ce ține de natura produselor sau ca urmare a unui caz fortuit ori de forță majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritatea competentă, nu este considerată eliberare pentru consum.

(11) În sensul prezentului capitol, produsele sunt considerate distruse total sau pierdute iremediabil atunci când devin inutilizabile ca produse accizabile. Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile trebuie dovedită autorității competente.”

Potrivit prevederilor art. 412 alin. (1), alin. (2), alin. (4) și alin. 8 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Atunci când s-a produs o neregulă în cursul unei deplasări de produse accizabile în regim suspensiv de accize care a dus la eliberarea pentru consum a acestora în conformitate cu art.340 alin. (1) lit. a), se consideră că eliberarea pentru consum are loc în statul membru în care s-a produs neregula.

(2) În cazul în care, pe parcursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, a fost depistată o neregulă care a dus la eliberarea pentru consum a acestora în conformitate cu art.340 alin.(1) lit.a) și nu este posibil să se determine unde s-a produs neregula, se consideră că aceasta s-a produs în statul membru și la momentul în care aceasta a fost depistată.(...)

(4) Când produsele accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize nu au ajuns la destinație și pe parcursul deplasării nu a fost constatată nicio neregulă care să fie considerată eliberare pentru consum potrivit art. 340 alin. (1) lit. a), se consideră că neregula s-a produs în statul membru de expediție și în momentul expedierii produselor accizabile.

(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).”

Incidente speței sunt și prevederile art. 341 alin. (1), lit. a), art. 348 alin. (1) și (2) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 341

„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 prevăzut la art. 340 alin. (1) lit. a):

1. antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau orice altă persoană care eliberează produsele accizabile din regimul suspensiv de accize ori pe seama căreia se efectuează această eliberare, iar, în cazul ieșirii neregulamentare din antrepozitul fiscal, orice altă persoană care a participat la această ieșire;

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 neregulamentar al acestei ieșiri”.

ART. 348

„Garanții

(1) Antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat și importatorul autorizat au obligația depunerii la autoritatea competentă a unei garanții, la nivelul stabilit conform prevederilor din normele metodologice, care să asigure plata accizelor ce pot deveni exigibile.

(2) În situația în care antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat sau importatorul autorizat înregistrează obligații fiscale restante administrate de A.N.A.F. cu mai mult de 30 de zile față de termenul legal de plată, garanția se extinde și asupra acestor obligații de drept și fără nicio altă formalitate.”

Totodată, dispozițiile pct.134 alin.(1), alin.(2), alin.(3), alin.(4) și alin.(5) din H.G nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

“134. (1) În aplicarea art. 412 din Codul fiscal, în cazul pierderilor intervenite pe parcursul transportului intracomunitar al produselor accizabile în regim suspensiv de accize, la sosirea produselor în România, pe baza documentelor justificative prezentate de persoana care a efectuat recepția produselor accizabile, autoritatea vamală teritorială stabilește natura pierderilor și regimul de admitere a acestora.

(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)."*

Conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 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

“ART. 1 - Direcția Generală a Vămilelor, direcțiile regionale vamale și birourile vamale întocmesc decizii de impunere pentru persoane fizice producătoare de țuică și rachouri 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.”

Astfel, conform prevederilor legale menționate și din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare contestației reține că a fost efectuată o livrare de produse accizabile în regim suspensiv de accize, produsele fiind deplasate de la antrepozitul fiscal de producție propriu din Comuna X către antrepozitul fiscal propriu de depozitare din Comuna X. În conformitate cu prevederile legale mai sus enunțate, produsele accizabile deplasate în regim suspensiv de accize de la un antrepozit fiscal la un alt antrepozit fiscal, se încheie în momentul în care destinatarul a recepționat produsele accizabile.

Pe parcursul deplasării de la X până la X, Biroului Vamal Dolj nu i-au fost semnalate nereguli, structurile vamale precizând că în aplicația informatică EMCS nu există rapoarte de eveniment înregistrate din care să rezulte pierderile, așa cum se precizează în capitolul XII din O.P.A.N.A.F nr. 1136/07.05.2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor de completare a documentului administrativ electronic (e-DA) utilizând aplicația EMCS-RO de control al mișcărilor cu produse accizabile în regim suspensiv de accize:

” CAPITOLUL XII

Evenimente și nereguli pe parcursul transportului

83. În cazul unor evenimente de tipul celor prevăzute la art. 206⁴¹ 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.

(...)

85. *Lucrătorii vamal desemnat pentru control va 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 accize nu mai poate continua, înregistrează mesajul de întrerupere a mișcării, în termen de 24 de ore de la efectuarea controlului.”*

Astfel, transportatorul, in cazul unor evenimente de tipul celor prevăzute la art. 412 din Codul fiscal, care au loc în timpul transportului pe teritoriul național, va anunța cel mai apropiat Birou Vamal 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, ori din nici un act existent la dosarul contestatiei organul de solutionare nu poate retine ca transportatorul X a anuntat un astfel de eveniment.

Singurele mentiuni ale transportatorului se retin a fi concluzia din cadrul Procesului verbal de constatare (formular cod CIT-20) nr. X/11.07.2016 conform careia : „ Avand in vedere ca de la X si pana la destinatie vagoanele au fost numai sub linie electrificata, consideram ca prejudiciul s-a produs inainte de statia X”, fara a indica *locul sau momentul cand a avut loc neregula*, precum si concluzia din cadrul Procesului verbal de constatare (formular CIT-20) nr. X/11.07.2016 conform careia: „...consideram ca X nu se face responsabil de prejudiciul creat”.

Față de cele prezentate, se reține că la închiderea e-DA-urilor, în aplicația EMCS-RO Mișcări, X SA Depozit X a întocmit „raport de primire” cu privire la neregulile constatate la recepția produselor având concluzia generală „*primire acceptată dar nesatisfăcătoare*” și consemnând diferențele cantitative constatate minus la recepție, conform:

| | |
|---|--|
| Data expediere antrepozit fiscal de producție propriu Comuna Brazi | 04.07.2016 |
| Produse accizabile | motorina |
| Cantitate totală | 531,05 t |
| Transport | 10 vagoane |
| Data recepției antrepozit fiscal de depozitare Comuna Ișalnița | 11.07.2016 |
| Vagon în neregulă | Vagon nr. 885379612496 Vagon nr. 335379631948 |
| Document însoțitor e-DA | 16ROIQ8BHOQFO02FYWD50 |

| | |
|-----------------------------|-----------------------|
| | 16ROIQ8CLSUC006R10SV1 |
| Diferente constatate | 1127 LITRI |

Având în vedere cele reținute și potrivit art. 341 alin.1 lit.a pct.2 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana plătitoare de accize care au devenit exigibile în cazul unor nereguli în cursul unei deplasări este antrepozitarul autorizat, deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize având loc între două antrepozite fiscale ale aceleiași antrepozitar autorizat, X SA, cu locul expedierii X SA X și destinatar X SA, cu locul livrării X SA X.

Sustinerea contestatarei potrivit careia Biroul Vamal Dolj a întocmit în mod eronat Decizia de impunere nr. X/14.07.2016 fără să ia în considerare prevederile pct. 3 – Subsecțiunea a-3-a „ Plătitori de accize” din Normele de aplicare a Codului Fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, conform prevederilor legale invocate „ (...) *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”*. Astfel, în momentul în care este depistată o neregulă la recepționarea produselor accizabile, persoana plătitoare devine antrepozitarul autorizat primitor, cu excepția cazurilor în care acesta aduce dovezi certificate de autoritatea vamală teritorială în a cărei rază de competență se află expeditorul potrivit cărora neregula s-a produs la expeditor și se poate dovedi de către antrepozitar că neregula s-a produs pe parcursul deplasării produselor accizabile, condiții ce trebuie îndeplinite cumulativ.

În primul rand, nu au fost aduse dovezi certificate de autoritatea vamala în a cărei rază de competență se află expeditorul potrivit carora neregula s-ar fi produs la expeditor, respectiv la antrepozitul fiscal de producție din Comuna X, județ X aparținând X SA.

Iar în al doilea rand din Procesele verbale de constatare (formular cod CIT-20) nr. X/11.07.2016 și nr. X/11.07.2016, se reține faptul că *nu există dovezi materiale concrete care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor, existând doar supozitii.*

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că pe parcursul deplasării de la X până la X, nu a fost semnalată Biroului Vamal Dolj nici o neregulă. Astfel, întrucât neregula a fost constatată la recepție de primitor, decizia de impunere a fost întocmită în sarcina X SA.

Referitor la afirmatia contestatarei potrivit careia „Biroul Vamal Dolj a emis Decizia de impunere fara sa ia in calcul natura pierderilor si regimul de admitere din perspectiva toleranțelor aparatelor de masura”, organul de soluționare a contestațiilor reține că au fost luate în calcul de fiecare dată diferențele constatate între cantitățile înregistrate la expediere, respectiv la recepție care pot fi atribuite toleranțelor aparatelor de măsurare și care sunt în limitele claselor de precizie ale aparatelor, stabilite prin verificări metrologice legale.

În acest sens, structurile vamale au luat în calcul Nota de receptie si constatare diferențe peste 0.2% din 12.07.2016 întocmita de către antrepozitul fiscal X SA , societatea beneficiind de regimul de admitere din perspectiva torelanțelor aparatelor de măsură și a pierderilor specifice activității de depozitare, manipulare, distribuție și transport.

Referitor la exemplificarea prezentata in contestie privind controlul efectuat de Biroul Vamal Dolj la antrepozitul fiscal din comuna X in data de 27.04.2016, cand, in urma receptiei produselor accizabile, antrepozitarul X SA a inchis in aplicatia EMCS-RO un e-DA cu o diferenta in plus de 100 kg (119 litri) motorina standard, mentionam ca exemplul invocat difera de cazul contestat, in sensul ca Legea nr. 227/2016 privind Codul Fiscal se refera la situatiile in care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabila, nu si la diferentele in plus constatate la receptie de primitor.

Având în vedere dispozițiile legale menționate precum și actele existente la dosar, organul de solutionare a contestatiei reține că în mod legal structurile vamale au calculat în sarcina contestatarei accize pentru motorină în sumă de X lei pentru lipsa constatată de 1127 litri de către antrepozitul fiscal la recepție.

În ceea ce privește plata accizelor într-un cont bugetar deschis la Trezoreria Statului pe codul fiscal al Biroului Vamal Dolj, se reține că au fost respectate prevederile art. 2 alin. (1) din Ordinul nr. 501/2016 al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămilelor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului 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, care stipulează: *„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, revin biroului vamal în a cărui rază teritorială a fost încheiată decizie de impunere”.

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

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, organul de soluționare reține că în mod legal organele de control vamal au indicat codul contului bugetar la cap. 3 din cuprinsul Deciziei de impunere nr. X/14.07.2016 în care urma să fie încasată obligația fiscală stabilită de organele de control vamal constând în accize pentru motorină.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, coroborate cu prevederile art. 279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și cele ale 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 va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. X/14.07.2016 pentru suma de X lei**, reprezentând accize pentru motorină.

Având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, precum și actele normative invocate, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X SA împotriva Deciziei de impunere nr. X/14.07.2016 emisa de Direcția Regională Vamală Craiova – Biroul Vamal Dolj, pentru suma totală de X

lei, reprezentând accize pentru motorină aferente cantitatii de 1127 litri constatata in minus la receptie de catre antrepozitarul autorizat X SA.

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

p. DIRECTOR GENERAL

X