

## 021809NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale, prin adresa nr. ..../30.04.2009 inregistrata la directie sub nr. ....../30.04.2009, asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**

Contestatia a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere** privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale – Activitatea de Inspectie Fiscala la data de 24.03.2009 si are ca obiect suma de b+c lei, reprezentand:

- bbb lei – accize pentru bere;
- ccc lei – majorari de intarziere aferente accizei pentru bere.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

**I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. ../24.03.2009 emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale – Activitatea de Inspectie Fiscala, aratand urmatoarele:**

Contesta calcularea diferentei de accize pentru bere in suma de .... lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de .... lei, motivand ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au reintregit livrarile de produse accizabile cu valoarea produselor care, pentru verificarea unor reclamatii calitative ale clientilor, au fost returnate in antrepozitul fiscal prin emiterea de facturi in rosu de catre S.C. X S.R.L.

Conform prevederilor art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, acciza devine exigibila la data cand produsul este eliberat pentru consum in Romania sau cand se constata pierderi sau lipsuri de produse accizabile. Un produs accizabil este eliberat pentru consum in Romania, in conditiile prevazute la art. 166 din Codul fiscal.

Petenta mai motiveaza ca legislatia fiscala nu interzice ca antrepozitul fiscal sa intocmeasca facturi in rosu, in cazul retururilor de produse accizabile. Dupa verificarea parametrilor calitativi ai produselor accizabile returnate de clienti in toate cazurile S.C. X S.R.L. a constatat ca reclamatiiile au fost cauzate de nedepozitarea corespunzatoare de catre clienti a acestora. Dupa reverificarea calitatii produselor, acestea au fost refacturate clientilor initiali, in toate cazurile de refacturare fiind emise facturi in care a fost inscrisa acciza. Rezulta ca acciza solicitata la plata suplimentar de organele de inspectie fiscala a fost deja constituita si achitata bugetului consolidat al statului de catre societate.

Societatea contestatara mai mentioneaza ca precizarile organelor de inspectie facute in raportul de inspectie fiscala nr. ..../23.03.2009 sunt eronate si nu respecta prevederile O.M.F.P. nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar – contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din

Legea contabilitatii, in care se reglementeaza normele de intocmire si utilizare a facturii.

Petenta anexeaza, in copie, la contestatie urmatoarele documente:

- anexa nr. 3 a O.M.F.P. nr. 2226/2006;
- Decizia de impunere nr. /24.03.2009;
- Raportul de inspectie fiscala nr. /23.03.2009.

In consecinta, S.C. X S.R.L. solicita admiterea contestatiei si anularea diferentelor de accize pentru bere in suma de bbb lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ccc lei.

**II. Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale a emis pentru S.C. X S.R.L. in data de 24.03.2009, Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, potrivit careia:**

La punctul 2.1.1 „Obligatii fiscale suplimentara de plata” se mentioneaza urmatoarele:

- perioada verificata: 01.09.2007 – 31.01.2009;
- .. lei – accize pentru bere;
- .. lei – majorari de intarziere aferente.

La punctul 2.1.2 „Motivul de fapt” se mentioneaza:

- nerespectarea momentului exigibilitatii accizei datorate;
- neachitarea la termen a accizei stabilite.

La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt inscise urmatoarele acte normative:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal – art. 192 alin. (3) – momentul exigibilitatii accizelor;
- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala – art. 120 alin (1) – majorari de intarziere.

**Decizia de impunere nr. ../24.03.2009 are ca anexa Raportul de inspectie fiscala nr. ..../23.03.2009 in care la capitolul III „Constatari fiscale – Accize la bere” se precizeaza, printre altele, urmatoarele:**

S.C. X S.R.L. detine Autorizatia de antrepozit fiscal nr. ../30.01.2004 valabila pentru activitatea de productie bere – producatori independenti cu o capacitate de productie sub 200.000 hl/an si permite, ca in regim suspensiv de la plata accizelor, sa primeasca, sa produca, sa transforme, sa detina si sa expedieze produsul BERE.

Din verificarea modului de determinare, evidentiere si declarare a accizelor la bere, in intervalul 01.09.2007 – 31.01.2009, s-au constatat urmatoarele:

Societatea a emis in perioada verificata un nr. de 14 facturi de stornare catre clientul S.C. W S.R.L. , pentru livrari de bere (anexe la prezentul), *acciza la bere aferenta fiind in suma de aaa lei.*

Facturile cu minus au fost inregistrate in evidenta contabila, balante de verificare si jurnalele de vanzari, influentand livrarile si acciza datorata, regasindu-se in stocul lunar de produse accizabile – bere, *fiind in realitate returnari de produse finite accizabile.*

Avand in vedere prevederile art. 163 lit. c), art. 166 lit. a), art. 192 si art. 193 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si declaratia justificativa a administratorului societatii verificate privind motivele emiterii facturilor de stornare, respectiv aspecte calitative ulterioare eliberarii in consum (document anexa la raport), s-au stabilit urmatoarele *diferente de plata: bb lei accize la bere aferente facturii de stornare nr. .../30.01.2009 si cc lei majorari de intarziere calculate pentru suma de aaa lei conform anexei, pe intervale lunare de plata in lunile in care au existat retururi.*

Diferenta de .....lei dintre acciza la bere aferenta facturilor de stornare in suma de aaaa lei si acciza la bere suplimentara de plata in suma de bbb lei, se regaseste in acciza la bere declarata si achitata pana la data controlului, aferenta livrarilor lunare efectuate inclusiv berea returnata prin facturile de stornare.

**III.** Luand in considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

**Cauza supusa solutionarii este daca este legala masura organelor de inspectie fiscala din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale de a stabili suplimentar in sarcina S.C. X S.R.L. accize la bere in suma de bbb lei si majorari de intarziere in suma de ccc lei, in conditiile in care societatea a stornat acciza aferenta retururilor de bere.**

#### **In fapt**

S.C. X S.R.L., in calitate de antrepozitar autorizat pentru activitatea de productie bere, a livrat bere catre clientii S.C. W S.R.L. , SC A SRL Piatra si SC T SRL . In perioada noiembrie 2007 – ianuarie 2009 S.C. X S.R.L. a emis catre clientii anterior mentionati facturi de stornare in care a in scris in rosu si acciza aferenta, acciza cu care *a diminuat acciza* inregistrata in evidenta contabila si *declarata ca datorata la organul fiscal pentru lunile in care a emis facturile de stornare.*

Potrivit declaratiei date de administratorul S.C. X S.R.L. in timpul inspectiei fiscale, existenta in copie la dosarul cauzei, motivele pentru care au fost emise facturi de stornare a vanzarilor de produse accizabile care au fost livrate (date in consum), au fost urmatoarele:

- datorita conditiilor necorespunzatoare de depozitare a produselor accizabile oferite clientilor, berea a fost returnata pentru a fi analizata in laborator, deoarece capatase un aspect de tulburare (tulburare la rece), fenomen intalnit deseori la bere;
- in urma analizelor de laborator, s-a constatat ca berea avea toate calitatile organoleptice si ca fenomenul de tulburare a aparut ca urmare a depozitarii necorespunzatoare a produselor accizabile.

Prin Decizia de impunere nr. .../24.03.2009 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a respectat prevederile legale privind momentul exigibilitatii accizei datorate, cu acciza aferenta retururilor de bere efectuate de clientul S.C. W S.R.L. antrepozitarul autorizat diminuand nelegal acciza datorata bugetului de stat in lunile in care au fost efectuate retururile de bere, motiv pentru care au stabilit in sarcina acestuia o diferenta de accize pentru bere de plata in suma de bbb lei si majorari de intarziere in suma de ccc lei aferente accizei pentru bere.

Petenta contesta Decizia de impunere nr. .../24.03.2009 prin care i-au fost stabilite obligatii de plata suplimentare in suma totala de b+c lei, motivand ca legislatia fiscala nu interzice antrepozitarului fiscal ca in cazul retururilor de produse accizabile efectuate de catre clienti, sa emita facturi in rosu. Societatea contestatoare mai motiveaza ca dupa reverificarea calitatii berii returnate aceasta a fost refacturata clientilor initiali, in toate cazurile de refacturare fiind emise facturi in care a fost inscrisa acciza. Se mai mentioneaza ca masura organelor de inspectie fiscala nu respecta normele de intomire si utilizare a facturii.

**In drept,**

**Referitor la exigibilitatea accizei**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

Art. 162

„*Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datoreaza bugetului de stat pentru urmatoarele produse provenite din productia interna sau din import:*

a) *bere;(...*”

Art. 163

„In intelesul prezentului titlu, se vor folosi urmatoarele definitii:

(...)

c) *antrepozitul fiscal* este locul aflat sub controlul autoritatii fiscale competente, unde produsele accizabile sunt produse, transformate, detinute, primite sau expediate *in regim suspensiv* de catre antrepozitarul autorizat, in exercitiul activitatii, in anumite conditii prevazute de prezentul titlu si de norme;(...”

Art. 165

„*Acciza este exigibila in momentul eliberarii pentru consum sau cand se constata pierderi sau lipsuri de produse accizabile.*”

Art. 166\*

„Eliberarea pentru consum

(1) In intelesul prezentului titlu, *eliberarea pentru consum reprezinta:*

a) *orice iesire, inclusiv ocazionala, a produselor accizabile din regimul suspensiv; (...)*”

**Referitor la restituiri de accize**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, reglementeaza urmatoarele:

Art. 192<sup>1</sup>

„(2) **Pentru bauturile alcoolice** si produsele din tutun **retrase de pe piata**, *daca starea sau vechimea acestora le face improprii consumului, accizele platite pot fi restituite in conditiile prevazute in norme.*

(3) Acciza restituita nu poate depasi suma efectiv platita.”

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la punctul 18<sup>1</sup> dat in aplicarea art. 192<sup>1</sup> din lege, precizeaza:

„(1) **Pentru produsele supuse accizelor armonizate, returnate in antrepozitele fiscale de productie** in vederea reciclarii, reconditionarii sau distrugerii, **accizele platite ca urmare a eliberarii in consum** a acestor produse **pot fi restituite** la cererea antrepozitarului autorizat care a eliberat pentru consum produsele respective.

(2) Antrepozitarul autorizat care solicita restituirea accizei va depune cererea de restituire la autoritatea fiscala teritoriala unde este inregistrat ca platitor de impozite si taxe, inainte ca produsele accizabile sa fie returnate in antrepozitul fiscal de productie.

(...)

(9) Restituirea accizelor va fi efectuata potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala.

(...)

(16) Nu intra sub incidenta prevederilor alin. (1), (5) si (7) produsele supuse accizelor care au fost eliberate pentru consum cu mai mult de 2 ani inainte de data depunerii cererii.”

Referitor la plata accizelor la bugetul de stat, art. 193 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede: „Accizele sunt venituri la bugetul de stat. Termenul de plata a accizelor este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care acciza devine exigibila.”

Referitor la majorarile de intarziere

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

Art. 120

„(1) **Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**”

Fata de motivele de fapt si de drept, retinem urmatoarele:

Potrivit prevederilor mentionate in drept, in cazul produsului accizabil bere, acciza devine exigibila in momentul eliberarii produsului pentru consum, antrepozitarul autorizat avand obligatia de a vira acciza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care acciza devine exigibila.

In cazul *produsele supuse accizelor armonizate returnate in antrepozitele fiscale de productie, accizele platite ca urmare a eliberarii in*

*consum a acestor produse* pot fi restituite la cererea antrepozitarului autorizat care a eliberat pentru consum produsele respective, procedura de restituire fiind reglementata in Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, la punctul 18<sup>1</sup> dat in aplicarea art. 192<sup>1</sup> din lege.

In cazul ce face obiectul prezentului dosar, SC W SRL in calitate antrepozitar autorizat pentru productia de bere, pentru berea returnata de clienti pe motivul unor reclamatii referitoare la calitatea produsului accizabil, a intomit facturi de stornare iar cu acciza aferenta acestor produse a diminuat acciza declarata la organul fiscal pentru luna in care s-a produs returul de produs accizabil, contrar prevederilor legale care reglementeaza cu claritate procedura de urmat in cazul produselor supuse accizelor returnate in antrepozitele fiscale de productie, in sensul restituirii acestora de la bugetul de stat.

Motivatiiile petentei potrivit carora legislatia fiscala nu interzice antrepozitarului fiscal ca in cazul retururilor de produse accizabile efectuate de catre clienti sa emita facturi in rosu si ca masura organelor de inspectie fiscala nu respecta normele de intomire si utilizare a facturii, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat organele de inspectie fiscala nu au constatat ca societatea in mod eronat a emis facturi in rosu in cazul retururilor, ci au stabilit ca petenta nu a aplicat prevederile speciale clar stipulate in Codul fiscal si in Normele de aplicare a acestuia, referitoare la acciza aferenta produselor returnate.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei nici motivatia petentei conform careia dupa reverificarea calitatii berii returnate aceasta a fost refacturata clientilor initiali, in toate cazurile de refacturare fiind emise facturi in care a fost inscrisa acciza, deoarece aceste operatiuni reprezinta alte eliberari pentru consum a produsului accizabil, iar acciza aferenta produselor returnate are o reglementare speciala si clar stipulata in lege.

Avand in vedere cele prezentate, retinem ca organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca petenta a diminuat eronat acciza datorata bugetului de stat cu acciza aferenta produsului accizabil bere returnat si au stabilit in sarcina acesteia obligatii de plata suplimentare in suma totala de b+c lei, **urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru suma de bbb lei reprezentand accize pentru bere si, pe cale de consecinta, si pentru majorarile de intarziere in suma de ccc lei aferente accizei pentru bere, conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul."**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) si art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **DECIDE :**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** din Piatra Neamt, judetul pentru suma de b+c lei, reprezentand:

- bbb lei – accize pentru bere;
- ccc lei – majorari de intarziere aferente accizei pentru bere, stabilita prin Decizia de impunere nr. .../24.03.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale – Activitatea de Inspectie Fiscala.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.