



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



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

DECIZIA NR.117/2012

privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.A.

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.907376/17.08.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./11.08.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.X/17.08.2011 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A.**, cu sediul în .X., Sect.X, Str. X nr.X, X, Et.X, Aripa X, CUI ROX.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei - accize pentru bere (inclusiv cota de contribuție de 1%) stabilite suplimentar;**
- .X. lei - majorări de întârziere și penalități aferente accizelor stabilite suplimentar.**

Totodată, prin contestație, societatea solicită anularea măsurii de solicitare a revocării autorizației de antrepozit fiscal menționată în raportul de inspecție fiscală precum și anularea constatarilor din raport potrivit cărora societatea nu beneficia de o reducere cu 75 % a garanției aferente antrepozitelor fiscale detinute.

În raport de data întocmirii actului atacat, respectiv **14.07.2011**, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. la data de **08.08.2011**, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

La data depunerii contestației societatea contestatoare se afla la poziția .X. din Anexa 2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.A.**

I.Prin contestație formulată, societatea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 și anularea măsurii solicitării de revocare a autorizației de antrepozit fiscal motivând următoarele:

S.C. .X. S.A. susține ca inspecția desfașurată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., a fost efectuată asupra unui mare contribuabil fără emiterea unui aviz de inspecție, de către un organ de control necompetent *ratione personae* sau *ratione locis* și cu încălcarea principiului unicității controlului fiscal.

În acest sens societatea consideră că prin extinderea constatărilor la nivelul celor cinci puncte de lucru s-au depășit limitele controlului avizat și mai mult organele de control din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. nu erau competente să efectueze verificarea unui contribuabil mare, categorie în care se încadrează contestatara.

Societatea susține ca organul de control a încălcat principiul unicității inspecției fiscale, consacrat prin art.105 alin.3 din Codul de procedura fiscală, deoarece punctul de lucru din .X. fusese anterior verificat chiar de către inspectorii fiscali care semnează actele atacate, incheindu-se Procesul Verbal nr..X. din 04.11.2010 prin care nu au fost constatate nereguli in materia accizelor.

Contestatoarea învederează ca inspectorii fiscali nu au respectat prezumția de nevinovație a societății, ca nu au ținut seama de toate

documentele prezentate de aceasta si că nu au coroborat informațiile primite cu alte mijloace de probă.

Pe fondul cauzei societatea invocă nelegalitatea constatărilor cu privire la reducerea garanției cu 75% atât timp cât Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate nu a emis niciun act prin care să anuleze sau să modifice prevederile Deciziei nr.326/2010.

Cu privire la nelegalitatea constatărilor privind pierderile de produse societatea învederează că *pierderile tehnologice* si *pierderile de produs finit* sunt două noțiuni distincte care fac referire de la bunuri complet diferite ce nu pot fi confundate sau înlocuite între ele. Pierderea tehnologică reprezintă un consum normal permanent de materii prime care nu se regasesc cantitativ in produsul finit datorita specificitatii procesului tehnologic. În opinia societății, pierderea tehnologică este considerată de legiuitor ca fiind subiect de accize doar în măsura în care reprezintă o pierdere de produs accizabil si numai în cazul în care se depășesc limitele normelor tehnice ale utilajelor si instalațiilor. În acest sens societatea invocă prevederile art 206 indice 7 din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.192 paragraful 4 litera b din Codul fiscal in vigoare anterior datei de 01.04.2010 precum si normele de aplicare aferente. Pe de altă parte, produsul finit este rezultatul final al procesului de producție dupa terminarea ultimei faze a fluxului tehnologic reprezentată de îmbuteliere. Societatea mai susține că la stabilirea pierderilor accizabile organele vamale au luat in calcul si pierderile survenite in procesul de producție a berii cu un conținut de alcool sub 0,5% (bere .X.), produs neaccizabil prin definiție.

Societatea arată că în vederea autorizării antrepozitelor fiscale de producție a berii, încadrarea tarifară a produselor pentru care a fost solicitată autorizarea s-a efectuat pe baza buletinelor de analiză a berii îmbuteliate si concluzionează că produsul accizabil bere poate fi doar produsul final rezultat în urma finalizării procesului tehnologic prin faza de îmbuteliere.

Societatea susține că organele de control au invocat eronat cadrul legal aplicabil, respectiv litera a) de la pct.73 (2) din HG 44/2004 care explicitiază art.206 indice 7 pct.(5) din Codul fiscal , anterior modificarii Codului fiscal art.192 pct.(4), cu toate că au fost îndeplinite cele trei obligații menționate de legiuitor în vederea neaccizării pierderilor: consemnarea în procese verbale, încadrarea în limitele tehnice ale utilajelor si instalațiilor si înregistrarea în contabilitate. Organele de control au invocat în mod eronat aplicabilitatea literei b) de la pct.73(2) din HG 44/2004, stabilind fără niciun fel de probă că respectivele pierderi ar fi cauzate de evenimente pricinuite de vărsări, spargeri, incendieri, contaminări, inundații sau alte cazuri de forță majoră.

Societatea mai arată că in ceea ce privește nerespectarea obligației de raportare a pierderilor, invocarea cu totul abuzivă a încălcării art.206 indice

26 litera i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.183 lit.h din același act normativ înainte de modificare nu are nicio legătură cu faptele incriminate și cu starea de fapt reală.

Cu privire la măsura realizării unui studiu care să stabilească coeficienții maximi de pierderi specifice activității de producție și îmbuteliere societatea susține că nu este conformă prevederilor legale, la pct.73 paragraful (3) litera c) din HG 44/2004 menționându-se că un astfel de studiu se referă numai la activitățile de depozitare, manipulare, distribuție și transport, în timp ce pierderile inerente activității de producție se analizează strict prin perspectiva normelor tehnice ale utilajelor și instalațiilor.

Ulterior înregistrării contestației, prin adresa înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/14.12.2011, societatea a depus în completare: schema tehnologică de fabricare a berii fără alcool, încadrarea tarifară comunicată de Autoritatea Națională a Vămilelor pentru berea fără alcool și calificarea acestui produs ca neaccizabil de către aceeași autoritate vamală, specificația tehnică internă a produsului *Bere fără alcool .X.*

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 întocmită de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X., s-au constatat următoarele:

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2008 – 31.12.2010.

Au fost supuse inspecției accizele pentru bere în perioada 01.01.2008 – 31.12.2010 și cota de 1% datorată Agenției naționale pentru sport perioada 01.01.2008 – 31.12.2010.

S-a constatat că în vederea realizării obiectului de activitate, S.C. .X. S.A. este deținătoarea autorizațiilor de antrepozit fiscal și de destinatar înregistrat care îi permit ca în regim suspensiv de la plata accizelor să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze, după caz produsul accizabil bere.

Organele vamale au constatat că în cadrul procesului de producție societatea înregistrează pierderi de produs finit, ocazie cu care a fost solicitată reprezentanților societății să pună la dispoziția organelor de control o situație cu pierderile de produs finit exprimate în hectolitri.

Societatea a comunicat organului vamal prin adresa înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. sub nr..X./11.04.2011 pierderea pe antrepozite de producție, defalcată pe luni aferentă perioadei 2008 – 2010. Față de acestea, organele vamale au concluzionat că societatea nu a fost în măsură să prezinte documente care să ateste că au anunțat și au

prezentat în perioada 01.01.2008 – 31.03.2010 documente satisfăcătoare la autoritatea fiscală competentă cu privire la pierderile de bere înregistrate de societate, încălcându-se prevederile art.183 lit.h) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Urmare nerespectării acestei prevederi legale în perioada 01.01.2008 – 31.03.2010, organele vamale au stabilit că societatea datorează accize pentru pierderile neraportate autorității fiscale competente, acciza devenind exigibilă în conformitate cu prevederile art.192 alin.(3) și (4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de control au mai concluzionat că societatea nu a fost în măsură să prezinte documente care să ateste că au anunțat și au prezentat în perioada 01.04.2010 – 31.12.2010 documente satisfăcătoare la autoritatea fiscală competentă cu privire la pierderile de bere înregistrate de societate, încălcându-se prevederile art.206 indice 26 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Urmare nerespectării acestei prevederi legale în perioada 01.04.2010 – 31.12.2010, organele vamale au stabilit că societatea datorează accize pentru pierderile neraportate autorității fiscale competente, acciza devenind exigibilă în conformitate cu prevederile art.206 indice 6 din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Accizele suplimentare stabilite pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2010 sunt în sumă totală de .X. lei, asupra căreia au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de .X. lei.

Organele vamale au mai stabilit că societatea nu beneficiază de reducerea cu 75% a cuantumului garanției întrucât nu au fost respectate prevederile art.206 indice 26 și art.206 indice 54 din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct 108 (14) și (29) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât antrepozitarul S.C. .X. S.A. nu a respectat obligația prevăzută de art.206 indice 28 lit.a) și lit.i) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul vamal a constatat că sunt întrunite condițiile revocării autorizației de antrepozit fiscal conform art.206 indice 28 lit.c) din același act normativ.

Prin adresa nr.114/12.01.2012 Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. a învederat organului de soluționare faptul că la data de 10.10.2011 a emis actul de îndreptare a erorilor materiale nr..X. prin care a fost operată o corectură în conținutul Deciziei de impunere nr..X./14.07.2011 în sensul ca obligațiile suplimentare stabilite în urma controlului sunt: accize pentru

bere - .X. lei și majorări de întârziere - .X. lei, anexând o copie a adresei prin care a fost înștiințat operatorul economic asupra acestei corecturi.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție, se rețin următoarele:

Referitor la excepțiile ridicate de societate:

- cu privire la invocarea de către societate a necompetenței organului care a întocmit actele atacate se reține ca inspecția a fost efectuată în baza acordului privind delegarea de competență nr..X./20.09.2010 emis în conformitate cu procedurile aplicabile în materie, avizat de Direcția supraveghere accize și operațiuni vamale din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor ca urmare a solicitării adresată de organele de control în sensul extinderii inspecției la domiciliul fiscal al societății care se află în .X.. După obținerea acestui acord, organele de inspecție din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au verificat în mod legal însăși persoana juridică **S.C. .X. S.A.** ceea ce justifică pe deplin dreptul acestor organe de a solicita documente cu privire la activitatea desfășurată de subunitățile fără personalitate juridică ale operatorului economic verificat.

- cu privire la invocarea de către societate a încălcării de către organele de inspecție a principiului unicității inspecției se reține că procesul verbal nr..X./B/04.11.2010 despre care contestatara susține că ar fi rezultatul unei inspecții anterioare vizând aceeași obligație bugetară – accize pentru bere nu este un act administrativ fiscal prin care se finalizează o inspecție fiscală. În acest sens, art.86 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede că: „[...]Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale”, iar în cazul în care în urma inspecției nu se constată diferențe de obligații fiscale în raport de sumele declarate cu acest titlu de către contribuabil se emite “decizia privind nemodificarea bazei de impunere” prevăzută de art.88 lit.e din același act normativ. Cum societatea nu face dovada că pentru aceeași obligație fiscală și pentru aceeași perioadă supusă inspecției prin actul contestat ar fi fost emise anterior decizii de impunere sau decizii de nemodificare a bazei de impunere, excepția privind reverificarea este nefondată.

Nici celelalte critici aduse de societate cu privire la modul de desfășurare a inspecției nu sunt de natură să atragă nulitatea actului

administrativ fiscal atacat, nulitatea constituind sancțiunea care lovește orice act juridic savârșit fără respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru validitatea sa iar, în speță actul administrative fiscal conține elementele a căror lipsă ar fi determinat nulitatea sa, acestea fiind limitativ prevăzute de art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care se va trece la analiza pe fond a contestației.

1. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând:

.X. lei - accize pentru bere stabilite suplimentar;

.X. lei - accesorii aferente accizelor stabilite suplimentar,

cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra temeiniciei cuantumului accizelor aferente a pierderilor la bere stabilite de organele de control în condițiile în care din instrumentarea speței nu rezultă situația de fapt privitoare la produsul finit bere fără alcool .X. și la pierderile de produse accizabile.

În fapt, în vederea realizării obiectului de activitate, S.C. .X. S.A. este deținătoarea autorizațiilor de antrepozit fiscal și de destinatar înregistrat care îi permit ca în regim suspensiv de la plata accizelor să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze, după caz produsul accizabil bere.

Organele vamale au constatat că în cadrul procesului de producție societatea înregistrează pierderi de produs finit, ocazie cu care a fost solicitată reprezentanților societății să pună la dispoziția organelor de control o situație cu pierderile de produs finit exprimate în hectolitri pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2010.

Societatea a comunicat organului vamal prin adresa înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. sub nr..X./11.04.2011 pierderea pe antrepozite de producție, defalcată pe luni aferentă perioadei 2008 – 2010. Față de acestea, organele vamale au concluzionat că societatea nu a fost în măsură să prezinte documente care să ateste că au anunțat și au prezentat în perioada 01.01.2008 – 31.12.2010 documente satisfăcătoare la autoritatea fiscală competentă cu privire la pierderile de bere înregistrate de societate, stabilind suplimentar prin actul contestat următoarele obligații: accize pentru bere - .X. lei și majorări de întârziere - .X. lei, ca urmare a accizării acestor pierderi.

În drept, în materia pierderilor de produse accizabile, în perioada supusă inspecției sunt incidente dispozițiile art. 192 - Momentul exigibilității accizelor – din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 30.10.2010 care precizează:

“(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 autoritățile 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, respectiv art. 206⁷ - Eliberarea pentru consum - din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 30.03.2010 care precizează:

(5) Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize, dintr-o cauză ce ține de natura produselor, 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.

(6) 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 precizărilor din normele metodologice”.

Referitor la pierderile de produse accizabile Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile până la 01.04.2010, prevăd la pct.16, ca în cazul pierderilor sau lipsurilor de produse accizabile, acestea se admit ca neimpozabile atunci când sunt îndeplinite cumulativ 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

c) sunt evidențiate și înregistrate în contabilitate.”

Incepand cu 03.08.2010, normele metodologice prevad la pct.73.(3) ” Pentru produsele accizabile aflate în una dintre situațiile prevăzute la alin. (2) nu se datorează accize, atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) se prezintă imediat autorității vamale teritoriale dovezi suficiente despre evenimentul produs, precum și informații precise cu privire la cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România, în cazul prevăzut la alin. (2) lit. a);

b) pot fi dovedite prin procese-verbale privind înregistrarea distrugerii totale sau a pierderii iremediabile;

c) se încadrează, în cazul de la alin. (2) lit. b), în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor sau în coeficienții maximi de pierderi specifice activităților de depozitare, manipulare, distribuție și transport prevăzuți în studiile realizate de persoane juridice abilitate la solicitarea antrepozitarului interesat; și

d) sunt evidențiate și înregistrate în contabilitate.”.

Totodată, Direcția Generală Legislație Cod Fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, prin adresa nr..X. din 06.12.2011 s-a pronunțat în sensul că: “Pierderile iremediabile de produse accizabile aflate în regim suspensiv sunt cele aferente tuturor activităților din antrepozitul fiscal autorizat pentru producția de bere, respectiv de la introducerea în procesul de producție a materiei prime și până la obținerea produsului finit destinat comercializării”.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra naturii pierderilor sau lipsurilor de produse finite în vederea încadrării acestora în prevederile legale mai sus citate, pierderi care au condus la stabilirea de către organele de control vamal la accize suplimentare.

Operatorii economici deținători ai autorizațiilor de antrepozit fiscal care le permiteau să realizeze producție de bere, aveau obligația să completeze și să depună lunar la organul fiscal formularul anexei nr.16.3 la Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004. După modificările aduse normelor metodologice începând cu 15.04.2010 anexa în cauză are numărul 48.3.

Având în vedere susținerea societății referitoare la faptul că în perioada controlată a produs și bere .X., cu o concentrație alcoolică mai mică de 0,5 % vol, anexând la dosar adresa Direcției tehnici de vămuire și tarif vamal din cadrul Autorității Naționale a Vămilor nr..X./SLV/TFT/26.05.2008 de stabilire a încadrării tarifare pentru produsele finite obținute de societate între care se regăsește și berea .X., precum și faptul că Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare definește produsul accizabil bere ca având o concentrație alcoolică mai mare de 0,5 % în volum (art.169 în forma în vigoare până la 30.03.2010, ulterior art. 206¹⁰), prin adresa nr.907376 din 06.01.2012 s-a

solicitat organului vamal care a întocmit actul atacat să precizeze dacă berea .X. se obține în cadrul societății pe baza altor produse accizabile și dacă fluxul de fabricație al acestui produs este distinct de cel al berii cu o concentrație alcoolică mai mare de 0,5 % în volum.

Prin adresele de răspuns nr..X. din 09.01.2012 și 1104 din 12.01.2012 Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. a comunicat că nu se poate pronunța dacă berea .X. se produce pe o linie de fabricație distinctă și că nu deține date privind pierderile aferente cantității de bere .X. produsă în perioada supusă controlului.

Organul de soluționare concluzionează că în situația în care berea .X. nu se obține pe baza altor produse accizabile, pentru acest produs finit nu ar putea fi aplicabile dispozițiile art.192 - Momentul exigibilității accizelor – din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 30.10.2010 și ale art. 206⁷ - *Eliberarea pentru consum* - din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 30.03.2010 anterior explicitate pentru simplul motiv că nu pot fi aplicate accize asupra pierderilor înregistrate la obținerea unui produs neaccizabil, legea reglementând pierderile înregistrate de operatorii economici care produc în regim de antrepozit produse accizabile.

Față de aceste situații, organul de soluționare este în imposibilitate să se pronunțe asupra teminicii stabilirii de către organele vamale a diferenței de accize și accesoriilor aferente pentru pierderile înregistrate de societate.

Având în vedere dispozițiile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/25.05.2011, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 pentru **suma totală de .X. lei reprezentând:**

.X. lei - accize pentru bere stabilite suplimentar;

.X. lei - accesorii aferente accizelor stabilite suplimentar,

în baza art.216 (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmând ca organele vamale competente să renalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară în raport de prevederile actelor normative incidente în materie și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

2. Referitor la diferența de accize în suma de .X. lei cauza supusă soluționării este dacă aceasta poate face obiectul contestației în condițiile în care societatea contestă cu titlu de accize o sumă mai mare cu .X. lei decât debitul stabilit cu acest titlu de organele vamale prin actul atacat.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 în sarcina societății a fost stabilită cu titlu de accize la bere suma de .X. lei. Prin contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 societatea contestă accize în cuantum de .X. lei.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare unde se precizează: *“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.*

În raport de aceste dispoziții normative, pentru diferența de accize în cuantum de **.X. lei**, dintre suma contestată cu titlu de accize - .X. lei și suma stabilită cu acest titlu prin actul atacat - .X. lei, contestația va fi respinsă ca fiind fără obiect în conformitate cu pct.11.1 lit.c) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/25.05.2011 *“Contestația poate fi respinsă ca:*

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”.

Cât privește solicitarea societății de anulare a măsurii de solicitare a revocării autorizației de antrepozit fiscal menționată în raportul de inspecție fiscală precum și anularea constatarilor din raport potrivit cărora societatea nu beneficia de o reducere cu 75 % a garanției aferente antrepozitelor fiscale detinute se reține că aceste aspecte nu intră în competența materială de soluționare a Direcției generale de soluționare a contestațiilor reglementată de art.209 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare astfel: *“Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de*

Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum”.

Întrucât raportul de inspecție fiscală nu constituie actul administrativ fiscal prin care se instituie măsuri în sarcina operatorilor economici supuși inspecției fiscale, organul de soluționare nu poate dispune organului emitent să se pronunțe asupra acestui capăt de cerere, în raport de natura actului atacat, astfel cum rezultă cu claritate din cuprinsul contestației, societatea având posibilitatea să atace actul emis în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materia instituirii măsurilor în sarcina operatorilor economici supuși inspecției fiscale.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.206 alin.(2) și 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/25.05.2011, se

DECIDE

1. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

.X. lei - accize pentru bere stabilite suplimentar;

.X. lei - accesorii aferente accizelor stabilite suplimentar,

urmând ca organele vamale să renalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară în raport de prevederile actelor normative incidente în materie și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulată de S.C. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.07.2011 emisă de Direcția Regională

pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./14.07.2011 pentru suma de .X. lei reprezentând accize.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL

X

X