

## 096510NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale, prin adresa nr..../18.11.2010 înregistrată la D.G.F.P. sub nr..../23.11.2010, cu privire la contestația formulată de **SC X SRL**.

Contestația, înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale sub nr..../16.11.2010, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr..../29.10.2010 și are ca obiect suma de ... lei reprezentând accize, majorări de întârziere aferente accizei și dobânzi aferente accizei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este legal învestită să soluționeze contestația formulată de **SC X SRL**.

I. În data de 16.11.2010, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale înregistrează sub nr.... contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010 prin care s-a stabilit de plată în sarcina societății obligații suplimentare în sumă totală de ... lei.

Petenta contestă actul administrativ fiscal prin care a fost obligată la plata sumei de ... lei reprezentând accize și accesorii aferente, stabilite pentru produsele alcoolice pe care le deține deoarece decizia de impunere nu este în concordanță cu prevederile legale, deci nu poate fi obligată la plata accizei.

În urma controlului efectuat, o echipă de la Serviciul Supraveghere Operațiuni Vamale și Mărfuri Accizabile din cadrul D.R.A.O.V., a întocmit Nota de constatare nr..../17.07.2008 în baza căreia Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Accizelor Armonizate a emis Decizia nr.... la data de 27.08.2008 prin care se revocă autorizația de antrepozit fiscal emisă subscrisei. Această decizie a fost contestată de către petentă, unele instanțe dându-i câștig de cauză, dar prin Decizia nr..../22.06.2010 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, decizia nr..../27.08.2008 a rămas definitivă și irevocabilă.

În tot acest timp activitatea petentei a fost total blocată, în sensul că s-a întrerupt orice activitate pentru care societatea era autorizată să funcționeze, în speranța că decizia de revocare a autorizației de antrepozit fiscal va fi anulată de instanțele judecătorești, mai ales că o parte din decizii au fost în favoarea ei.

Pe întreaga perioadă, pe stocul scriptic al depozitelor aflate la sediul subscrisei, se afla cantitatea de ... sticle la 0,5 l de băuturi spirtoase, ... sticle la 0,7 l de băutură spirtoasă, ... l de alcool distilat 100% și ... l de alcool tehnic 100%. Cu timpul, toate aceste produse s-au deteriorat calitativ datorită revocării autorizației. Activitatea societății a fost sistată în întregime, salariații au fost trimiși în șomaj, iar mijloacele de producție s-au deteriorat fizic deoarece din lipsa resurselor financiare nu s-au mai făcut revizii tehnice și reparații ale utilajelor.

În aceste condiții alcoolul distilat 100% vrac și alcoolul etilic 100% vrac s-au deteriorat calitativ, fiind produse brute și neprelucrate, nu au putut fi valorificate în regim suspensiv datorită revocării autorizației de antrepozit fiscal. Produsele finite îmbuteliate prezintă depuneri, etichete și banderole mușcate și nu corespund din punct de vedere calitativ consumului și comercializării, motiv pentru care societatea a solicitat în nenumărate rânduri să fie autorizată a efectua una din următoarele operațiuni:

1. obținerea acordului pentru vânzarea stocului de alcool distilat 100% și a stocului de alcool tehnic 100% la un preț care să includă acciza, către antrepozitul unei alte societăți, cu posibilitatea de deducere a accizei la preluare, de către antrepozitul cumpărător;

2. cedarea cu titlu gratuit către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale a stocurilor vrac de alcool distilat și alcool etilic în vederea valorificării;

3. primirea acordului pentru distrugerea băuturilor spirtoase care nu mai îndeplinesc condițiile legale de comercializare conform Ordinului nr.../14.08.2007 pentru aprobarea condițiilor privind distrugerea în antrepozitul fiscal a produselor accizabile care nu au fost eliberate pentru consum.

În toată această perioadă, petenta nu a primit niciun răspuns, iar produsele accizabile au rămas în continuare în stare degradată și imposibil de valorificat.

Petenta pentru a obține acordul necesar distrugerii produselor aflate în stoc și care nu mai îndeplinesc condițiile legale de comercializare, a înaintat adresa nr.../14.10.2010 către D.J.A.O.V., adresă la care organul vamal le-a răspuns prin adresa nr.../20.10.2010, comunicând petentei că o decizie în acest sens "va fi emisă la finalizarea inspecției fiscale a D.J.A.O.V." ce se derula în perioada respectivă la sediul societății. Odată cu finalizarea inspecției fiscale, nu s-a regăsit niciun răspuns dat de către organele vamale cu privire la solicitarea petentei din adresa nr.../14.10.2010, nici în Decizia de impunere nr.../01.11.2010, nici și în Raportul de inspecție fiscală nr.../29.10.2010.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și revocarea deciziei contestate din următoarele motive:

1. prin decizia contestată nu s-a răspuns solicitării pentru a obține acordul necesar distrugerii produselor pe care societatea le are în stoc și care nu mai îndeplinesc condițiile legale de comercializare;

2. constatările făcute de organele fiscale au fost doar pe baza datelor scriptice și nu au ținut cont de condițiile efective în care aceste produse se află în prezent, de calitatea acestora și de concentrația alcoolică pe baza căreia se calculează acciza;

3. produsele deținute pe stoc nu pot fi considerate produse accizabile, atâta timp cât ele se află într-o stare degradată, nu mai corespund calitativ comercializării și chiar dacă s-ar plăti accizele impuse, societatea nu ar putea să le mai valorifice;

4. se impune expertizarea acestor produse pentru a se stabili concentrația alcoolică, calitatea și calificarea acestora ca produse accizabile sau nu.

**II. Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale a efectuat la SC X SRL un control pe linie fiscală în domeniul accizelor, control finalizat prin încheierea Raportului de inspecție fiscală nr..../29.10.2010 și emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010.**

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010, s-a stabilit o obligație suplimentară în suma de ... lei reprezentând accize, majorări de întârziere aferente accizei și dobânzi aferente accizei.

La punctul 2.1.1. "Motivul de fapt" se precizează faptul că sumele au fost stabilite suplimentar în sarcina petentei ca urmare a nerespectării momentului exigibilității și plății accizei datorate în urma revocării autorizației de antrepozit fiscal de producție.

La punctul 2.1.2. "Temeiul de drept" sunt enumerate:

- art.192 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art.120 alin.(1) și (7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010 a fost emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../29.10.2010, în care se menționează:

În urma controlului efectuat de către o echipă din cadrul D.R.A.O.V. – Serviciul Supraveghere Operațiuni Vamale și Mărfuri Accizabile, a fost întocmită Nota de Constatare nr..../17.07.2008 în baza căreia Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Accizelor Armonizate a emis la data de 27.08.2008 Decizia nr.... prin care se revocă Autorizația de Antrepozit Fiscal nr..../19.02.2003 pentru producția de băuturi alcoolice emisă societății SC X SRL.

Această decizie a fost contestată conform prevederilor legale prin adresa nr..../01.09.2008 înregistrată la Autoritatea Națională a Vămirilor sub nr..../01.09.2008, pe parcursul perioadei de soluționare fiind suspendate efectele juridice ale primei decizii.

Prin Decizia nr..../22.12.2008, Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Accizelor Armonizate respinge contestația ca neîntemeiată și menține măsura de revocare a Autorizației de Antrepozit Fiscal nr..../19.02.2003 pentru producția de băuturi alcoolice. Aceasta a fost comunicată agentului economic și a produs efecte începând cu data de 12.01.2009.

La data de 12.01.2009 societatea avea în stoc o cantitate totală de alcool etilic exprimată în concentrație de 100% alcool pur de ... litri din care ... litri alcool distilat, ... litri alcool tehnic, ... litri băuturi spirtoase.

Potrivit art.192 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *„în cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă*

*la data comunicării revocării sau anulării autorizației pentru produsele accizabile ce pot fi eliberate pentru consum.”*

Conform punctului 17 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, „*în toate situațiile prevăzute la art.192 alin. (3), (5), (6) și (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acciza se plătește în termen de 5 zile de la data la care a devenit exigibilă.”*

Agentul economic verificat nu a procedat la plata accizei conform prevederilor legale mai sus menționate, continuând căile de atac în instanța judecătorească împotriva deciziei de revocare a autorizației, suspendând activitatea de producție începând cu data de 12.01.2009.

În urma parcurgerii tuturor căilor de atac împotriva Deciziei nr..../22.12.2008, respectiv sentințele nr..../09.02.2009 și .../13.10.2009, prin Ședința publică din data de 22.06.2010, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal emite Decizia nr..../2009 prin care „... respinge acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL ca fiind neîntemeiată. Irevocabilă.”

Urmare a celor prezentate mai sus, organele vamale au luat următoarele măsuri:

- stabilirea cantității de alcool etilic exprimată în hectolitri la data revocării autorizației de antrepozit fiscal (situație anexă la raport);
- calculul accizei datorate aferente cantității de alcool etilic existente în stoc la data revocării autorizației de antrepozit fiscal (situație anexă la raport);
- calculul accesoriilor aferente accizei datorate, majorări de întârziere și dobânzi (situație anexă la raport).

S-a stabilit că SC X SRL datorează pentru cantitățile de alcool etilic existente în stoc la data de 12.01.2009, suma totală de ... lei, din care accize în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

Ulterior datei de 12.01.2009, organele de control din cadrul D.J.A.O.V. au efectuat un control inopinat privind respectarea prevederilor legale având în vedere Decizia de revocare a autorizației de antrepozit fiscal de producție alcool etilic și băuturi spirtoase, în urma căreia au procedat la inventarierea stocurilor.

A fost întocmit Procesul verbal de inventariere nr..../24.03.2010 (anexă la raport), rezultând următoarele:

- comparând stocul scriptic înscris în fișele de magazie cu cel fizic, s-a constatat o diferență în minus de ... sticle x 0,5 litri băutură spirtoasă de 28% și ... sticle x 0,7 litri băutură spirtoasă 37,5%;
- conform documentelor contabile societatea a comercializat după data de 12.01.2009, un număr de ... sticle x 0,7 litri băutură spirtoasă 37,5%.

La data controlului s-au constatat aceleași stocuri fizice înscrise în procesul verbal de inventariere mai sus menționat, după cum urmează:

- Alcool distilat 100% - ... litri;
- Alcool tehnic 100% - ... litri;
- Băutură spirtoasă 0,5 litri 28% - ... sticle;
- Băutură spirtoasă 0,7 litri 37,5% - ... sticle.

Diferențele în minus constatate de organele de control ale D.J.A.O.V. nu au fost operate în evidențele contabile ale societății. Acciza aferentă produselor accizabile lipsă în sumă de ... lei se regăsește în acciza de plată stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului de control vamal, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă S.C. X S.R.L. datorează accizele și accesoriile aferente în sumă totală de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010.**

**În fapt,**

În data de 27.08.2008, Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Accizelor Armonizate a emis **Decizia nr.... prin care se revocă Autorizația de Antrepozit Fiscal nr..../19.02.2003 pentru producția de băuturi alcoolice emisă pentru SC X SRL.**

Această decizie a fost contestată conform prevederilor legale prin adresa nr..../01.09.2008 înregistrată la Autoritatea Națională a Vămirilor sub nr..../01.09.2008, pe parcursul perioadei de soluționare fiind suspendate efectele juridice ale primei decizii.

Prin Decizia nr..../22.12.2008, Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Accizelor Armonizate respinge contestația ca neîntemeiată și menține măsura de revocare a Autorizației de Antrepozit Fiscal nr..../19.02.2003 pentru producția de băuturi alcoolice. Aceasta a fost comunicată agentului economic și a produs efecte începând cu data de 12.01.2009.

La data de 12.01.2009 societatea avea în stoc o cantitate totală de alcool etilic exprimată în concentrație de 100% alcool pur de ... litri din care ... litri alcool distilat, ... litri alcool tehnic, ... litri băuturi spirtoase. Petenta nu a achitat acciza conform prevederilor legale, continuând căile de atac în instanța judecătorească împotriva deciziei de revocare a autorizației, suspendând activitatea de producție începând cu data de 12.01.2009.

În urma parcurgerii tuturor căilor de atac împotriva Deciziei nr..../22.12.2008, respectiv sentințele nr..../09.02.2009 și .../13.10.2009, în ședința publică din data de 22.06.2010, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal emite Decizia nr.... în Dosarul nr..../2009 prin care respinge acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL ca fiind neîntemeiată, soluția fiind irevocabilă.

Urmare a celor prezentate mai sus, organele vamale au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../01.11.2010, stabilind suplimentar în sarcina SC X SRL pentru cantitățile de alcool etilic existente în stoc la data de 12.01.2009, suma totală de ... lei, din care accize în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

Petenta contestă decizia de impunere nr..../01.11.2010 deoarece prin această decizie nu i s-a răspuns solicitării pentru a obține acordul necesar distrugerii produselor pe care societatea le are în stoc și care nu mai

îndeplinesc condițiile legale de comercializare, constatările făcute de organele fiscale fiind făcute doar pe baza datelor scriptice și neținând cont de condițiile efective în care aceste produse se află în prezent, de calitatea acestora și de concentrația alcoolică pe baza căreia se calculează acciza.

**În drept,**

Referitor la momentul exigibilității accizei, **art.192 alin.(7)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data comunicării revocării sau anulării autorizației pentru produsele accizabile ce pot fi eliberate pentru consum.”**

Punctul 17 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

**„În toate situațiile prevăzute la art.192 alin. (3), (5), (6) și (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acciza se plătește în termen de 5 zile de la data la care a devenit exigibilă.”**

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, în vigoare până la data de 30.06.2010, prevede următoarele:

- la **art. 119 alin.(1)**

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

- la **art.120 alin.(1) și (7)**

**“(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.**

(...)

**(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

După data de 01.07.2010, respectiv după data de 01.10.2010, art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, au fost modificate și au următorul cuprins:

- **art.119 alin.(1)**

**„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”**

- **art.120 alin.(1) și (7)**

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

(...)

**(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

- **art.120 (7)**

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

Față de cele prezentate se rețin următoarele:

În urma controlului efectuat de organele de inspecție vamală, s-a constatat că prin Decizia nr.../27.08.2008, Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Accizelor Armonizate, **a revocat Autorizația de Antrepozit Fiscal nr.../19.02.2003 pentru producția de băuturi alcoolice emisă pentru SC X SRL.**

Pentru cantitatea totală de alcool etilic aflată în stoc la data revocării autorizației, petenta avea obligația de a plăti accize conform prevederilor legale, lucru pe care nu l-a respectat.

Motivațiile petentei de admitere a contestației nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, întrucât:

- cererea de a obține acordul necesar distrugerii produselor pe care societatea le are în stoc și care nu mai îndeplinesc condițiile legale de comercializare nu face obiectul inspecției fiscale, răspunsul nefiind astfel inclus în decizia de impunere contestată;

- stabilirea accizelor datorate pe baza cantității și calității produselor existente în stoc în prezent, nu are temei legal, exigibilitatea accizei intervenind la data comunicării revocării autorizației pentru produsele accizabile.

În consecință, în mod legal Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale a stabilit în sarcina SC X SRL, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../01.11.2010, **accize suplimentare în sumă de ... lei, urmand a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru aceasta sumă.**

**Referitor la accesoriile în sumă totală de ... lei aferente accizei, precizam ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.** Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut întreg debitul stabilit suplimentar, aceasta datorează și accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmand a se respinge contestația petentei ca neîntemeiată și pentru aceasta sumă.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

**D E C I D E:**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **SC X SRL** pentru suma de ... lei reprezentând accize pentru alcool etilic și accesorii aferente accizei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...3/01.11.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia.

Director executiv,