

# CURIERUL FISCAL



ISSN 1841-7779  
Preț 19,90 lei

20 Martie

Revistă lunară de impozite și taxe

Nr. 3/2009

## Colegiul director

Ioan Condor  
Horia Cristea  
Tatiana Moșteanu  
Radu I. Motica  
Petru Iacob Pântea  
Gheorghe Piperea  
Mihai Ristea  
Dan Șova  
Marin Toma  
Constantin Tulai  
Ion Turcu

Redactor-șef  
Lucian Țățu

Redactor-șef adjunct  
Mihai Brăgaru



Editura C.H. Beck

## Din cuprins

- Distrugerea voluntară a produselor accizabile – aspecte procedurale pentru evitarea plății accizei  
*Alexandru Tabacu*
- Rambursarea taxei pe valoarea adăugată către nerezidenți. Teorie și practică  
*Vlad Boeriu*
- Taxa pe valoarea adăugată pentru serviciile juridice  
*Luisiana Dobrinescu*
- Contestarea reglementărilor fiscale cu argumente comunitare – aspecte practice privind soluțiile de atac  
*Ana Pușcaș, Romana Schuster*
- Aspecte particulare în ceea ce privește executarea silită prin poprire a creanțelor fiscale  
*Mădălin Niculeasa*
- România în timpul recesiunii globale. Mediul și politicile fiscale  
*Alex Milcev*

# Distrugerea voluntară a produselor accizabile – aspecte procedurale pentru evitarea plății accizei

Alexandru Tabacu<sup>1</sup>

*Distrugerea produselor accizabile a constituit și continuă să constituie un subiect sensibil. Motivația ține atât de regimul strict de reglementare al acestor produse, cât și de impactul financiar-fiscal al operațiunii.*

## 1. Modalități de distrugere

Funcție de motivația acțiunii, distrugerile pot fi:

- distrugere voluntară;
- distrugere obligatorie, impusă de reglementări specifice.

În cazul distrugerilor voluntare trebuie distins între distrugerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal și, respectiv, în cadrul antrepozitului fiscal.

La rândul său, distrugerea în cadrul antrepozitului fiscal poate consta într-o distrugere totală a produselor accizabile sau într-o distrugere parțială prin recuperarea materiilor prime sau a materialelor auxiliare, în funcție de cauzele care au generat-o.

## 2. Distrugerea în afara antrepozitului fiscal

Distrugerea în afara antrepozitului fiscal este similară distrugerii oricărei alte categorii de produse și nu determină consecințe fiscale deosebite. În acest caz, acciza este deja plătită și nu poate fi solicitată la restituire<sup>2</sup>.

## 3. Distrugerea în cadrul antrepozitului fiscal

În cazul produselor accizabile distruse în cadrul antrepozitului fiscal lucrurile sunt mult mai nuanțate deoarece produsele sunt deținute în regim suspensiv de plată a accizei, iar acciza devine exigibilă în momentul eliberării în consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile.

Având în vedere această regulă, orice pierdere sau distrugere de produse accizabile în interiorul antrepozitului fiscal este considerată operațiune impozabilă din perspectiva accizelor.

## 4. Evitarea impozitării produselor respective din perspectiva accizelor

Pentru a putea evita plata accizelor aferentă produselor accizabile distruse în cadrul antrepozitului fiscal este necesară invocarea prevederilor art. 166 alin. (4) C.fisc.

Conform acestui articol: „Nu se consideră eliberare pentru consum distrugerea de produse accizabile într-un antrepozit fiscal,

<sup>1</sup> Alexandru Tabacu este Tax Partner la Voicu & Filipescu Tax Advisors S.R.L.

<sup>2</sup> O excepție o constituie produsele retrase de pe piețe străine pentru care se poate beneficia de restituirea accizelor în contextul prevederilor art. 192<sup>1</sup> C.fisc. și a normelor sale de aplicare.

datorată unor cazuri fortuite sau de forță majoră ori neîndeplinirii condițiilor legale de comercializare, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice”.

Trebuie menționat faptul că articolul respectiv a fost introdus prin Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și este în vigoare începând cu 1.01.2007. Înaintea acestei prevederi legislative nu a existat o legislație care să trateze acest subiect.

Modalitatea în care produsele accizabile pot fi distruse fără ca operațiunea să fie considerată eliberare în consum este detaliat reglementată prin Ordinul nr. 918/2007 pentru aprobarea condițiilor privind distrugerea în antrepozitul fiscal a produselor accizabile care nu au fost eliberate în consum.

## 5. Situații specifice în care distrugerea nu este considerată eliberare în consum

Cazuri în care distrugerea nu este considerată eliberare în consum:

- cazul fortuit;
- forța majoră;
- produsele accizabile nu mai îndeplinesc condițiile legale de comercializare.

**Cazul fortuit** este definit ca fiind rezultatul unei împrejurări care nu putea fi prevăzută sau înlăturată.

Pentru ca o situație să fie considerată un caz fortuit trebuie să fie îndeplinite următoarele condiții:

- rezultatul pericolelor să fie consecința unei intervenții străine de voința antrepozitarului autorizat;
- antrepozitarul autorizat să fi fost în imposibilitatea de a prevedea intervenția împrejurării care a determinat producerea rezultatului.

În mod particular constituie cazuri fortuite:

- fenomene ale naturii;
- defecțiuni tehnice neprevăzute;
- deteriorarea utilajelor de producție;
- utilizarea în cadrul procesului de fabricație a unor componente (materie primă și/sau materiale auxiliare) cu vicii ascunse;
- acțiunea neprevăzută ori imprudența a unei persoane.

**Forța majoră** este definită ca fiind rezultatul unui eveniment sau al unei împrejurări externe, imprevizibile și inevitabile.

În mod particular se consideră distrugere din cauze de forță majoră:

- distrugerea produselor situate în zone pentru care s-a instituit potrivit legii stare de urgență;
- distrugerile cauzate de accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război<sup>3</sup>;

<sup>3</sup> Fenomenele sociale sau economice, conjuncturile externe și în caz de război sunt cele prevăzute de Legea nr. 82/1992 privind rezervele de stat, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- distrugerile cauzate de situații conflictuale violente, de greve, de explozii, de intervenții asupra căilor de comunicații și de acces, de întreruperi de alimentare cu combustibili sau cu materii prime necesare procesului de producție și/sau fabricație, de fenomene meteorologice grave și/sau de mare intensitate, de catastrofe naturale (cutremure, secetă, inundații, furtuni), precum și distrugerile cauzate de orice alte împrejurări externe cu caracter excepțional, străine de voința antrepozitarului, imprevizibile și imposibil a fi rezolvate.

**Neîndeplinirea condițiilor de comercializare** este un concept larg care cuprinde în general următoarele situații:

- încălcarea oricărei dispoziții legale privind producția sau comercializarea produsului respectiv, conținute de legislația specifică din domeniile:

- protecției consumatorilor;
- protecției sănătății;
- protecției mediului;
- conformității produselor;
- altele similare;

- cazul produselor care nu sunt conforme specificațiilor (tehnice) de produs și/sau condițiilor de calitate:

- termen de valabilitate;
- parametri de calitate fizici, chimici sau vizuali;
- altele asemenea,

iar produsele sunt declarate de către antrepozitarul autorizat ca nefiind conforme eliberării pentru consum.

## 6. Aprobare pentru distrugere

Pentru ca distrugerea produselor accizabile în antrepozitul fiscal să nu fie considerată eliberare pentru consum și prin urmare să nu fie supusă impozitării din perspectiva accizelor **este obligatoriu ca înainte de efectuarea operațiunii de distrugere să solicite aprobarea autorității fiscale teritoriale unde este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe.**

Decizia motivată a autorității fiscale teritoriale se comunică antrepozitarului autorizat în termen de maximum 5 zile de la data luării deciziei.

Dacă operațiunea de distrugere nu are loc într-un interval de 45 de zile și în prezența reprezentantului fiscal, decizia de aprobare își pierde valabilitatea, iar distrugerea produselor accizabile după acest termen-limită va fi considerată eliberare pentru consum, iar acciza devine exigibilă la momentul distrugerii produselor accizabile.

## 7. Documentația necesară

În scopul obținerii aprobării de distrugere antrepozitarul fiscal trebuie să întocmească o cerere de aprobare a distrugerii produselor accizabile.

Cererea trebuie să fie însoțită de o documentație care va cuprinde:

- **un memoriu în care să justifice cauzele și cantitățile de produse accizabile care fac obiectul distrugerii în antrepozitul fiscal;**
- **dovada intervenției cazului fortuit sau a forței majore ori documentele justificative care confirmă cauzele care determină distrugerea produselor accizabile în antrepozitul fiscal:**
  - rapoarte de evaluare a produselor;
  - rapoarte de evaluare produs și/sau materie primă ori materiale auxiliare, emise de un laborator acreditat;
  - procese-verbale de certificare a calității;
  - procese-verbale de constatare a neconformității produsului;
  - orice alte documente, după caz.

## 8. Termene procedurale

Cererea și documentația vor fi depuse la autoritatea fiscală teritorială după cum urmează:

- **în termen de cel mult 60 de zile de la data producerii evenimentului, în situația intervenției unui caz fortuit sau de forță majoră;**

- **cu 30 de zile înainte de data planificată pentru distrugerea produselor accizabile, în cazul neîndeplinirii condițiilor legale de comercializare.**

Autoritatea fiscală teritorială va decide asupra încadrării operațiunii de distrugere ca nefiind eliberare pentru consum, în termen de **15 zile de la data primirii documentației.**

## 9. Efectuarea distrugerii

Operațiunea de distrugere se va efectua în termen de **maximum 45 de zile de la data primirii deciziei de aprobare, sub supravegherea reprezentantului autorității fiscale**<sup>4</sup>.

## 10. Cazul specific produselor accizabile marcate

În cazul produselor accizabile marcate cu timbre sau banderole ce urmează a fi distruse, seriile și numerele aferente marcajelor vor fi menționate distinct în procesul-verbal ce se va încheia la momentul desfășurării operațiunii de distrugere<sup>5</sup>.

<sup>4</sup> Atunci când antrepozitul fiscal nu se situează în aceeași localitate cu autoritatea fiscală competentă, supravegherea va fi asigurată de către un reprezentant fiscal desemnat de autoritatea fiscală teritorială în raza căreia antrepozitul fiscal își desfășoară activitatea, la cererea autorității fiscale la care este înregistrat antrepozitarul autorizat ca plătitor de impozite și taxe.

<sup>5</sup> Contravaloarea marcajelor aferente produselor accizabile distruse nu se suportă din valoarea accizelor datorate bugetului de stat.