

**DECIZIA** nr 531/2012  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti a fost sesizat de Activitatea inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala 3 Contribuabili mijlocii, cu adresele nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **03.08.2012**, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – B x emisa de DGFP-MB, comunicata in data de **03.07.2012**, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F – B x, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- x lei – TVA stabilita suplimentar de plata;
- x lei – accesorii aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, 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 a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Decizia de impunere atacata este nula, intrucat :

Organele de inspectie fiscala nu au stabilit in mod obiectiv starea de fapt fiscala. Nu au facut niciun demers pentru a stabili care este abordarea corecta in cazul societatii, respectiv daca se impune sau nu o aplicare a scutirii de TVA.

Mai mult, nu este suficient faptul ca s-au stabilit in sarcina acesteia accize, pentru a se stabili si sume suplimentare reprezentand TVA, intrucat Titlul VI din Codul fiscal si Normele metodologice de aplicare ale acestuia nu ofera un cadru legislativ clar in ceea ce priveste plasarile de produse in antrepozitele fiscale.

Decizia de impunere stipuleaza un temei de drept eronat. Organele de inspectie fiscala s-au rezumat in a invoca dispozitiile art. 137 alin. 2 lit a din Codul fiscal, fara a face nicio referire la prevederile legale corecte privind scutirea speciala a livrarilor de bunuri plasate in regim de antrepozit de TVA mentionate la art. 144 alin. 1 lit a pct 8 din Codul fiscal, art. 1 si 2 din Ordinul 2219/2006, art 2 din Ordinul 2218/2006.

Potrivit prevederilor legale, antrepozitul fiscal se considera automat antrepozit de TVA (beneficiind si de regimul TVA aferent), nefiind necesara autorizarea de catre MFP. Astfel, SC x SA a devenit automat si antrepozit de TVA, iar contestatara avea obligatia sa aplice regimul de antrepozit de TVA pentru plasarile in interiorul antrepozitului fiscal al SC x SA.

Regimul antrepozitului de TVA nu este optional pentru companiile care realizeaza livrari de bunuri in antrepozitele de TVA, existand obligatia aplicarii scutirii de TVA prevazuta la art. 144 alin. 1 lit b din Codul fiscal, care nu prevad posibilitatea exercitarii optiunii.

Societatea a plasat biodieselul in interiorul antrepozitului de TVA al SC x SA, respectiv a efectuat o livrare de bunuri catre SC x SRL, pentru care a emis o factura pe numele acestuia, iar acesta din urma a realizat o livrare catre SC x SA, pentru care a emis o factura pe numele acestuia.

Faptul ca bunurile vandute catre SC X SRL au fost plasate in antrepozitul de productie a SC X SA reiese atat din contractul incheiat de PBC, cat si din avizele de insotire emise in perioada iunie – iulie 2007 de catre PBC pentru cantitatile de biodiesel deplasate direct catre antrepozitul fiscal de productie al companiei SC X SA.

Unele avize de insotire nu evidentiaza denumirea companiei SC X SA, dar mentioneaza fara echivoc adresa antrepozitului fiscal de productie al acestei societati, respectiv x.

Contestatara sustine ca detine documente justificative din care sa rezulte ca produsele au fost plasate in interiorul antrepozitului de TVA si, ca atare, scutirea este aplicabila. Legislatia de TVA nu conditioneaza aplicarea unei scutiri de TVA de scutirea de accize prevazuta in legislatia de accize.

A indeplinit toate conditiile prevazute de art. 2 alin. 11 din Ordinul nr. 2218/2006, fiind inregistrata in scopuri de TVA in Romania si a emis facturi catre X SRL care contineau informatiile prevazute la art. 155 alin 5 din Codul fiscal.

Tratamentul fiscal al unei livrari efectuate depinde de caracteristicile sale obiective si anume, substanta operatiunii si nu de conditiile de forma. Aceasta abordare a fost sustinuta si de decizia CEJ pronuntata in Cazul C-146/05 Albert Collee.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere atacata.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F – B x, DGFP-MB a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – B x, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- x lei – TVA stabilita suplimentar de plata;

- x lei – accesorii aferente TVA.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Perioada supusa verificarii in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata este iunie 2007 – decembrie 2008.

***Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează suma de x lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată si suma de x lei reprezentand accesorii aferente, în condițiile includerii în baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a contravalorii accizelor menținute ca obligație de plată prin Decizia de impunere nr. J-B x emisă de Direcția Municipiului Bucuresti pentru Accize și Operațiuni Vamale.***

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea in calitate de furnizor, a livrat in perioada iunie 2007 – decembrie 2008, produsul Biodiesel « Fame » catre SC X SRL, care nu detine autorizatie de antrepozit fiscal de productie/depozitare sau autorizare de operator inregistrat sau neinregistrat, nu dispune de spatii proprii de depozitare, iar pentru cantitatea de x tone biodiesel in valoarea accizelor pentru produse accizabile de x lei, livrarea s-a efectuat fara respectarea conditiilor prevazute la art. 186 – 189 din Codul fiscal.

Societatea nu a inclus in baza de impozitare a TVA aferenta lunii iunie 2007 si iulie 2007, accizele aferente acestor tranzactii, fapt ce contravine prevederilor art. 137 alin. 2 lit a din Codul fiscal. Drept urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea cotei standard a TVA de 19% asupra bazei impozabile in suma de **x lei** (accize datorate de societate conform RIF-ului nr. J-Bx in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr J-Bx), stabilindu-se prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – B x emisa de DGFP-MB, o diferenta de TVA colectata in suma de x lei, dupa cum urmeaza :

- pentru debitul in suma de x lei reprezentand accize datorate de contribuabil aferente lunii iunie 2007, s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA colectata in suma de x lei ;

- pentru debitul in suma de x lei reprezentand accize datorate de contribuabil aferente lunii iulie 2007, s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA colectata in suma de x lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente TVA in suma de x lei, pentru perioada 25.11.2007 – 25.10.2008.

Impotriva Deciziei de impunere nr J-Bx emisa de DMBAOV prin care s-au stabilit accizele in suma de x lei, societatea a formulat contestatie, care a fost solutionata de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF prin Decizia nr. x, astfel cum rezulta din adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x.

**In drept**, in conformitate cu dispozitiile art. 137 alin. 2 lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare:

“**Art. 137 (2)** Baza de impozitare cuprinde următoarele:

**a)** impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

- Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – B x emisă de DGFP-MB reprezintă act subsecvent al Deciziei de impunere nr J-Bx emisă in baza Raportului de inspecție fiscală nr. J-Bx intocmit de către organele vamale din cadrul de DMBAOV ;

- in temeiul dispozițiilor art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului Bucuresti au stabilit în sarcina contestatarei prin Decizia de impunere nr. F – B x, taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei aferentă perioadei iunie 2007 – decembrie 2008 si accesorii aferente TVA in suma de x lei, pentru perioada 25.11.2007 – 25.10.2008, ca urmare a includerii în baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a contravalorii accizelor stabilite suplimentar de organele vamale prin Decizia nr. J-Bx emisă in baza Raportului de inspecție fiscală nr. J-Bx de către organele vamale din cadrul Direcției Municipiului Bucuresti pentru Accize și Operațiuni Vamale ;

- impotriva Deciziei de impunere nr J-Bx emisă in baza Raportului de inspecție fiscală nr. J-Bx de către organele vamale din cadrul de DMBAOV, societatea a formulat contestatie, inregistrata la DMBAOV sub nr. x, care, asa cum rezulta din adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, a fost solutionata de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF prin Decizia nr. x, potrivit careia s-a dispus :

*« Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr. J-Bx emisa de reprezentantii Directiei Municipiului Bucuresti pentru Accize si Operatiuni Vamale, pentru suma totala de x lei, din care suma de x lei reprezinta accize si suma de x lei reprezinta accesorii aferente ».*

Drept urmare, întrucât contestația formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere nr. J-Bx, privind suma totala de x lei, din care suma de x lei reprezinta accize si suma de x lei reprezinta accesorii aferente, a fost respinsă ca neîntemeiată, va fi respinsă și contestația împotriva Deciziei de impunere nr. F – B x emisă de DGFP-MB, prin care s-au stabilit TVA in suma de x lei accesorii aferente TVA in suma de x lei, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

**“Contestația poate fi respinsă ca:**

**a) neîntemeiată, în situația în care argumente de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”,**

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei invocarea de către societate a dispozițiilor art. 144 alin. 1 lit a pct 8 din Codul fiscal, art. 1 și 2 din Ordinul 2219/2006, art 2 din Ordinul 2218/2006, precum și a Jurisprudenței CEJ, cătă vreme în speta acestea nu sunt aplicabile, întrucât se referă la scutirea de taxă pe valoarea adăugată în cazul livrărilor de bunuri care urmează să fie plasate în regim de antrepozit de TVA care pentru produsele accizabile este definit ca antrepozit fiscal.

Or, în speta cu privire la îndeplinirea condițiilor legale privind deplasarea produsului accizabil între antrepozitul fiscal aparținând SC X și antrepozitele fiscale aparținând SC X SA, Serviciul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București nu se poate pronunța, întrucât cu privire la acest aspect s-a pronunțat deja Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, prin Decizia nr. x, în cuprinsul careia au fost reținute următoarele (pag. 11/16 din decizie):

*“(...) Cantitatea de x tone de biodiesel a făcut obiectul a două vânzări succesive, respectiv SC X SRL, antrepozit fiscal a vândut produsul accizabil către SC X SRL, operator economic revanzator, care la rândul său l-a vândut către alte antrepozite fiscale aparținând SC X SA, SC x și x, produsul accizabil făcând obiectul unei singure deplasări, respectiv de la SC X SRL la antrepozitele fiscale mai sus menționate, **fără a fi însoțit de documente administrative de însoțire.** (...)”*

*In speta sunt aplicabile prevederile art. 189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. (...)”*

**In mod legal organele vamale au stabilit accize în sarcina societății contestate, în calitate de persoană care a expediat produsul accizabil, fără respectarea prevederilor legale în materie.”»**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

## **DECIDE**

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspectoratul Fiscal nr. F – B x emisă de DGFP-MB, prin care s-au stabilit următoarele obligații de plată:

- x lei – TVA stabilită suplimentar de plată;
- x lei – accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Curtea de Apel Bucuresti.