

## DECIZIA nr. 47 din 20.05.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de D.R.A.O.V. ... , asupra contestației formulate de SC X SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../....2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../....2010, cu privire la suma totală de ... lei (accize în cuantum de ... lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de ... lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală (așa cum menționează organul emitent în referatul cu propuneri de soluționare a contestației).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC X SA, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../....2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../....2010, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând accize în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, solicitând: ">>Admiterea contestației; >>Anularea parțială a deciziei atacate, cu privire: la acciza calculată la ... kg motorină pentru nava „M...”, și majorările aferente; acciza calculată la ... litri benzină și majorările aferente pentru șalupa nr. TL 0...; acciza calculată la ... kg motorină de la nava „V...”, și majorările aferente; >> Desființarea parțială a Raportului de Inspecție fiscală nr.../....2010” motivând următoarele:

“- 1. Cu privire la acciza neluată în calcul pentru cantitatea de ... kg motorină consumată cu nava M... Este fără nici o îndoială că nava susmenționată a consumat motorina în discuție efectuând transporturi de persoane în baza raportului comercial început prin contractul nr.../....2008 prelungit deasemenea. Împrejurarea ca de la expirarea primului contract până la încheierea celui de al doilea, nava a fost folosită o perioadă de 1 lună fără să fie acoperită de contract, este total irelevantă față de faptul că, nava a fost folosită conform destinației pentru care legea acordă scutire de la plata accizei (transport public de persoane) iar proprietarul navei a acceptat folosirea acesteia ca atare, a încasat chiria și nu a ridicat nici un fel de pretenții, confirmând astfel și explicit prelungirea și derularea raportului comercial pe toată perioada în discuție.”

“2. Cu privire la acciza neluată în considerare pentru cantitatea de ... litri de benzină pentru șalupa nr. TL 0... Apreciem a fi greșită interpretarea cum că benzina folosită de această șalupă nu este scutită de acciză deoarece ar fi fost folosită de această cu caracter oneros, fiind o șalupă de agrement. ... Din actele pe care le deține S.C X S.A. Rezultă că șalupa a fost folosită „pentru verificarea stării tehnice a mijloacelor fixe din Deltă, la aprovizionarea cu piese de urgentă necesitate cum și la controlul documentelor pe teren,, . Ori, acestea nu sunt activități private ci sunt

activități comerciale componente ale activității comerciale de bază fără de care aceasta nu s-ar putea realiza.”

“3. Cu privire la acciza nededusă pentru cantitatea de ... kg motorină ce a rămas în tancurile navei V... cu ocazia vânzării acestuia. Apreciem că s-a interpretat greșit o împrejurare normală, firească și chiar obiectivă în domeniul verificat. O astfel de navă nu poate fi livrată cu stoc de motorină zero, deoarece sorbul din orice tanc de motorină este poziționat la o distanță de siguranță de fundul rezervorului pentru a nu sorbi impurități și a nu se obstrucționa fenomenul de absorbire pe conductele de alimentare. În raport de dimensiunea tancului de motorină la nava în discuție, în spațiul de siguranță sus amintit a rămas chiar cantitatea de ... kg. În mod normal această cantitate trebuia vândută odată cu nava, ceea ce însă în speță nu s-a întâmplat. Această situație însă a fost interpretată, în opinia noastră în mod greșit, pentru că motorina putea fi cerută și restituită de către cel ce a primit-o doar ca un simplu detentor precar, chiar și în timpul controlului. Neexistând însă o preocupare pentru rezolvarea unor situații inedite din activitatea unui contribuabil bine intenționat, ci doar preocuparea de a se găsi motive de impunere fiscală cu orice preț, am putut rezolva această chestiune doar după întocmirea actelor contestate, scop în care anexăm atât cererea noastră de remitere a motorinei nevândută.”

II. Ca urmare a inspecției fiscale privind verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau a operațiilor relevante pentru creanța bugetară “accize”, verificarea modului de organizare și conducere a evidenței fiscale și contabile privind achizițiile de produse energetice în regim de scutire de la plata accizelor și respectarea prevederilor legislației fiscale privind accizele, la SC X SA , finalizată prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../....2010, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../....2010, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății accize în sumă totală de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestație împotriva deciziei de impunere cu motivațiile de la punctul I din prezenta decizie.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele :

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale, din cadrul D.R.A.O.V. ..., au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina SC ... SA , obligațiile fiscale suplimentare în valoare totală de ... lei, reprezentând: acciză în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.**

**In fapt**, inspectorii vamali din cadrul D.R.A.O.V. ... au efectuat la SC X SA Tulcea inspecția fiscală parțială pentru creanța bugetară “accize” pentru perioada 01.01.2007-30.09.2009.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că - societatea a consumat cantitatea de ... kg motorină scutită de la plata accizei drept combustibil pentru încălzirea spațiilor de folosință comună (sală de așteptare, casă de bilete, spații cazare echipaj) aflate pe pontoanele cu suprastructura-proprietatea societății și nu combustibil pentru motor pentru navigație în conformitate cu prevederile art. 201, alin.1, lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- în luna iunie 2008, conform situației lunare privind consumul de lubrefianți, SC X SA a înregistrat pentru nava de pasageri “M...” un consum de ... kg motorină scutită de la plata accizei. Din analiza datelor din contractele de închiriere și actelor adiționale aferente echipa de inspecție fiscală a constatat că pentru perioada 21.05.2008-01.07.2008, SC X SA nu a deținut legal cu nici un titlu (proprietate, închiriere sau alt titlu) nava de pasageri “M”. Echipa de control a constatat că pentru luna iunie 2008 societatea nu a înregistrat în evidența contabilă obligația de plată privind chiria pentru nava pasager “M...” și implicit nu a înregistrat nici plata acesteia, pentru această perioadă neexistând contract de închiriere;

- societatea a înregistrat în perioada 2007-2009 un consum total de ... litri benzină fără plumb achiziționată în scutire de la plata accizei pe șalupa de agrement tip FN2. Având în vedere faptul că pentru activitățile prestate cu șalupa, respectiv exercitarea activităților de intervenții la navele din dotare, în perioada 2007-2009 societatea nu a înregistrat venituri, șalupa fiind utilizată pentru activități ce nu au avut caracter oneros, consumul de benzină fără plumb înregistrat în perioada 2007-2009 nu a fost efectuat în conformitate cu scutirea prevăzută de art. 201 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv consum pentru motor pentru navigație în scop oneros.

În consecință organele de control fiscal au stabilit că SC X SA nu are dreptul la scutire de la plata accizei în sumă de 35.194 lei.

Rezultatele acestui control au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../....2010;

Pentru acciza datorată de petentă în sumă de ... lei, organele fiscale au stabilit, pentru perioada verificată, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

În baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../....2010 s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../....2010.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestație împotriva deciziei de impunere cu motivațiile de la punctul I din prezenta decizie.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG nr. 92/2003 R și Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

**\* Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei:** “- Cu privire la acciza neluată în calcul pentru cantitatea de ... kg motorină consumată cu nava M.... ... Împrejurarea ca de la expirarea primului contract până la încheierea celui de al doilea, nava a fost folosită o perioadă de 1 lună fără să fie acoperită de contract, este total irelevantă față de faptul că, nava a fost folosită conform destinației pentru care legea acordă scutire de la plata accizei (transport public de persoane) iar proprietarul navei a acceptat folosirea acesteia ca atare, a încasat chiria și nu a ridicat nici un fel de pretenții, confirmând astfel și explicit prelungirea și derularea raportului comercial pe toată perioada în discuție.”, **întrucât:**

- organul fiscal în raportul de inspecție fiscală parțială nr.../....2010 la “Capitolul III - Constatări fiscale” pag. nr. 6 și 7, menționează: “Din analiza datelor din contractele de închiriere și actelor adiționale aferente echipa de inspecție fiscală a constatat că pentru perioada 21.05.2008-01.07.2008, SC X SA nu a deținut legal cu nici un titlu (proprietate, închiriere sau alt titlu) nava de pasageri “M...”. Echipa de control a constatat că... pentru luna iunie 2008 societatea nu a înregistrat în evidența contabilă obligația de plată privind chiria pentru nava pasager “M...” și implicit nu a

înregistrat nici plata acesteia, pentru această perioadă neexistând contract de închiriere”.

- În referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul fiscal menționează: “În mod eronat societatea contestatară afirmă că proprietarul navei „a încasat chiria,, aceasta nefăcând proba cu documente contabile.”

- potrivit prevederilor art. 65 din OG 92/2003R “(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”.

- art. 201. Din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede: - “(1) Sunt scutite de la plata accizelor: ... b) produsele energetice livrate în vederea utilizării drept combustibil pentru motor pentru navigația în apele comunitare și pentru navigația pe căile navigabile interioare, inclusiv pentru pescuit, altele decât pentru navigația ambarcațiunilor private de agrement. De asemenea, este scutită de la plata accizelor și electricitatea produsă la bordul ambarcațiunilor. Prin ambarcațiune privată de agrement se înțelege **orice ambarcațiune utilizată de către proprietarul său sau de către persoana fizică ori juridică ce o deține cu titlu de închiriere sau cu un alt titlu, în alte scopuri decât cele comerciale și, în special, altele decât transportul de persoane sau de mărfuri ori prestări de servicii cu titlu oneros sau pentru nevoile autorităților publice;**”

Având în vedere faptul că, contestatoarea putea utiliza în scopul prevăzut de art. 201, alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (utilizare drept combustibil pentru motor pentru navigație) doar acele ambarcațiuni pe care aceasta le deținea legal, cu titlu de proprietate, cu titlu de închiriere sau cu alt titlu, în mod legal organele fiscale au constatat nerespectarea condițiilor privind acordarea scutirii, drept pentru care , pentru cantitatea de ... kg motorină consumată de nava M... în luna iunie 2008 acciza devine exigibilă și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**\*De asemenea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei:** “ Cu privire la acciza neluată în considerare pentru cantitatea de ... litri de benzină pentru șalupa nr. TL 0... .Apreciem a fi greșită interpretarea cum că benzina folosită de această șalupă nu este scutită de acciză deoarece ar fi fost folosită de această cu caracter oneros, fiind o șalupă de agrement. ... Din actele pe care le deține S.C X S.A. Rezultă că șalupa a fost folosită „pentru verificarea stării tehnice a mijloacelor fixe din Deltă, la aprovizionarea cu piese de urgență necesitate cum și la controlul documentelor pe teren,, . Ori, acestea nu sunt activități private ci sunt activități comerciale componente ale activității comerciale de bază fără de care aceasta nu s-ar putea realiza.”, **întrucât:**

- art. 201. Din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede: - “(1) Sunt scutite de la plata accizelor: ... b) produsele energetice livrate în vederea utilizării drept combustibil pentru motor pentru navigația în apele comunitare și pentru navigația pe căile navigabile interioare, inclusiv pentru pescuit, altele decât pentru navigația ambarcațiunilor private de agrement. De asemenea, este scutită de la plata accizelor și electricitatea produsă la bordul ambarcațiunilor. Prin ambarcațiune privată de agrement se înțelege **orice ambarcațiune utilizată de către proprietarul său sau de către persoana fizică ori juridică ce o deține cu titlu de închiriere sau cu un alt titlu, în alte scopuri decât cele comerciale și, în special, altele decât transportul de persoane sau de mărfuri ori prestări de servicii cu titlu oneros sau pentru nevoile autorităților publice;**”

- așa cum menționează și organul fiscal la pag 8 din raportul de inspecție fiscală nr.../....2010 “pentru activitățile prestate cu șalupa de agrement tip FN2 în perioada 2007-2009 societatea nu a înregistrat venituri, șalupa fiind utilizată pentru activități ce nu au avut caracter oneros, consumul de benzină fără plumb înregistrat în perioada 2007-2009 nu a fost efectuat în conformitate cu scutirea prevăzută de art. 201 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv consum pentru motor pentru navigație în scop oneros.”

Având în vedere cele mai sus prezentate, organul fiscal a considerat în mod legal ca exigibilă acciza aferentă cantității de ... litri benzină fără plumb și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**\*Față de afirmația petentei:** “Cu privire la acciza nededusă pentru cantitatea de ... kg motorină ce a rămas în tancurile navei V... cu ocazia vânzării acestuia. Apreciem că s-a interpretat greșit o împrejurare normală, firească și chiar obiectivă în domeniul verificat. O astfel de navă nu poate fi livrată cu stoc de motorină zero, deoarece sorbul din orice tanc de motorină este poziționat la o distanță de siguranță de fundul rezervorului pentru a nu sorbi impurități și a nu se obstrucționa fenomenul de absorbire pe conductele de alimentare. În raport de dimensiunea tancului de motorină la nava în discuție, în spațiul de siguranță sus amintit a rămas chiar cantitatea de ... kg. În mod normal această cantitate trebuia vândută odată cu nava, ceea ce însă în speță nu s-a întâmplat. Această situație însă a fost interpretată, în opinia noastră în mod greșit, pentru că motorina putea fi cerută și restituită de către cel ce a primit-o doar ca un simplu detentor precar, chiar și în timpul controlului neexistând însă o preocupare pentru rezolvarea unor situații inedite din activitatea unui contribuabil bine intenționat, ci doar preocuparea de a se găsi motive de impunere fiscală cu orice preț, am putut rezolva această chestiune doar după întocmirea actelor contestate, scop în care anexăm atât cererea noastră de remitere a motorinei nevândută.”, **se reține:**

- nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației “cererea de remitere a motorinei nevândută” invocată de contestatoare, întrucât nu reprezintă document legal de intrare în gestiune a produsului, în conformitate cu prevederile legale în vigoare;

- potrivit prevederilor art. 65 din OG 92/2003R “(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

- potrivit prevederilor art. 192 alin. 5 din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, “În cazul unui produs accizabil, care are dreptul de a fi scutit de accize, acciza devine exigibilă la data la care produsul este utilizat în orice scop care nu este în conformitate cu scutirea. (6) În cazul unui produs energetic, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, **acciza devine exigibilă la data la care produsul energetic este oferit spre vânzare** ori la care este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire.”;

Față de prevederile legale prezentate mai sus, având în vedere faptul că societatea a vândut nava V... cu combustibil aflat în rezervorul acesteia în cantitate de ... kg și nici până la data soluționării contestației nu face dovada existenței în stoc a produsului, organul fiscal în mod legal a considerat că societatea nu a respectat condițiile scutirii prevăzute de art. 201 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și acciza devine exigibilă la momentul înstrăinării respectiv predarea

navei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Întrucât, prin contestația formulată SC X SA nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează **a se respinge** contestația cu privire la accesoriile în sumă de ... **lei** aferente accizei în sumă de ... lei pentru care contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 216, alin. 1 din O.G. 92/21.12.2003 privind Codul de procedură fiscală R, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../....2010 cu privire la suma totală de ... **lei**, reprezentând accize în cuantum de ... lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de ... lei.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR COORDONATOR