

R O M A N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.780

Dosar nr.777/57/2012

Ședința publică de la 24 februarie 2015

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de SC X SRL prin lichidator judiciar X împotriva Sentinței nr.X din 25 noiembrie 2013 a Curții de Apel X – Secția contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, se prezintă recurenta – reclamantă SC X SRL prin lichidator X, reprezentat de avocat X, cu delegație la dosar, lipsind intimații – pârâți Agenția Națională de Administrare Fiscală și D.G.R.F.P. .X. succesoare a D.R.A.O.V. .X. și a Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Se prezintă referatul cauzei, magistratul asistent arătând că recursul este declarat și motivat în termenul prevăzut de art.20 alin.(1) din Legea nr. 554/2004, fiind scutit de plata taxei de timbru; se mai învederează că intimații – pârâți au depus întâmpinări, intimata – pârâtă D.G.R.F.P. .X. invocând excepția lipsei calității de reprezentant a reclamantei, raportat la împrejurarea că societatea este în insolvență, iar recurs nu putea formula decât lichidatorul judiciar.

Având cuvântul, reprezentanta recurentei-reclamante arată că lasă la aprecierea instanței obligația privind timbrarea cererii având în vedere situația juridică a societății precum și faptul că lichidatorul judiciar nu a fost citat cu mențiune în acest sens.

În ceea ce privește excepția lipsei dovezii calității de reprezentant depune la dosar împuternicire din partea lichidatorului judiciar al debitoarei SC X SRL.

Deliberând, în temeiul dispozițiilor art. 77 din Legea nr. 85/2006, Înalta Curte constată că recurenta-reclamantă este scutită de plata taxei judiciare de timbru având în vedere faptul că s-a deschis procedura simplificată a insolvenței și a fost numit lichidator judiciar X.

Apreciind asupra excepției lipsei dovezii calității de reprezentant constată că este acoperită având în vedere că împuternicirea depusă la acest termen de doamna avocat X este dată de lichidatorului judiciar al debitoarei X.

Înalta Curte, constatând că nu mai sunt chestiuni prelabile de discutat, acordă cuvântul părții prezente în raport cu recursul formulat.

Reprezentanta recurente- reclamante solicită, în principal, admiterea recursului, modificarea sentinței cu consecința admiterii acțiunii în sensul anulării actului atacat, iar în subsidiar, admiterea recursului, casarea sentinței și trimiterea cauzei spre rejudecare.

Precizează că se impune casarea cu trimitere motivat de faptul că instanța de fond nu s-a pronunțat asupra excepției nulității absolute a actelor fiscale contestate.

Arată că a înțeles să invoce excepția nulității absolute a actelor fiscale contestate având în vedere faptul că la momentul emiterii acestora față de societate se dispusese deschiderea procedurii simplificate, intrarea în faliment și dizolvarea societății.

Consideră că raportul de expertiză contabilă efectuat în cauză lămurește în totalitate situația juridică a societății, iar instanța de fond a confundat situația de beneficiar al mărfii cu cea de furnizor.

Face referire la dispozițiile art. 211 din Codul Fiscal cu trimitere la pct. 37 din normele metodologice care prevede că prima persoană la care se întrerupe circuitul economic este cea care trebuie să facă dovada plății anticipate.

Înalta Curte, în temeiul art. 150 din Codul de procedură civilă, reține cauza spre soluționare.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Circumstanțele cauzei

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel X – Secția contencios administrativ și fiscal sub nr. X/2012, reclamanta S.C. X S.R.L. a chemat în judecată pârâtul Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală București, solicitând să se dispună anularea Deciziei nr. X emisă la data de 31.05.2011 ca netemeinică și nelegală sub aspectul constatărilor în mod eronat a obligațiilor fiscale stabilite în sarcina reclamantei, apreciind actele, anexe ale prezentei ca întemeiate precum și a măsurilor dispuse privind reanalizarea calculului accesoriilor; pe cale de consecință, anularea constatărilor și măsurilor dispuse prin actul contestat - decizia de impunere nr. X/02.12.2011 întocmită de Direcția Județeană Accize și Operațiuni Vamale .X. cuprinse în detaliu în Raportul de inspecție fiscală X/2.12.2011, precum și actelor anexa la acesta sub aspectul determinării în sarcina reclamantei a obligațiilor fiscale constând în accize pentru motorină și biodiesel - suma contestată X lei și majorări de întârziere - suma contestată X lei; Cu obligarea la plata cheltuielilor de judecată;

În motivarea cererii, a arătat că a fost supusă inspecției fiscale în domeniul accizelor aferente perioadei 01.01.2007 – 31.03.2010, fiind înștiințată prin Avizul de Inspecție Fiscală nr. X/09.03.2010.

A constatat că măsurile dispuse prin actele contestate sunt, nelegale, situate în afara textelor imperative prevăzute de lege, încălcându-se prevederile art. 36 din legea 85/2006, modificată și actualizată.

A precizat că aflându-se în procedura simplificată a insolvenței, beneficiază de prevederile legii mai sus amintite, astfel încât orice acțiune, control sau măsura pentru realizarea creanțelor de la data deschiderii procedurii este suspendată de drept.

Pe fondul litigiului dedus judecății, cu privire la cuantumul accizelor aferente combustibilului comercializat a arătat că obligația de plată a accizelor trebuia determinată în sarcina furnizorului, în sarcina primului comerciant care a întrerupt lanțul economic, sau cel mult în sarcina comerciantului achizitor de la antrepozitul fiscal.

Cu privire la cuantumul majorărilor care corespund deciziei atacate a apreciat că organul de control a calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere în mod eronat.

Prin întâmpinarea depusă, pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a solicitat respingerea acțiunii formulate de reclamantă, ca nefondată și menținerea ca temeinice și legale a actelor administrative atacate.

A solicitat introducerea în cauză a Direcției Județene Accize și Operațiuni Vamale .X., autoritatea administrativă care a emis Decizia de impunere nr. X/02.12.2011, precum și Raportul de Inspecție Fiscală nr. X/02.12.2011, întocmit de D.J.A.O.V. .X..

A invocat excepția lipsei de interes a acțiunii, în ceea ce privește punctul 2 al Deciziei nr. 270/31.05.2012, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor – ANAF, învederând instanței faptul că reclamanta solicită anularea în întregime a actelor administrative atacate, în ceea ce privește suma totală de X lei, în condițiile în care, în faza administrativă de atac, actele de control au fost desființate pentru suma de X lei.

Prin precizarea de acțiune depusă reclamanta a chemat în judecată în calitate de pârâte și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., succesoare în drepturi și obligații a acestora, în conformitate cu disp. art.10 alin.5 din OUG nr.74/2013 raportat la art.11 alin.3 din același act normativ.

Prin întâmpinarea depusă de pârâta Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., vol. I, la fila, 197, a solicitat respingerea acțiunii, ca neîntemeiată.

În cauză, s-a dispus efectuarea unui raport de expertiză contabilă judiciară de către un expert contabil și consultant fiscal, filele 415- 469, vol.III.

Hotărârea instanței de fond

Prin Sentința nr. X din 25 noiembrie 2013 a Curții de Apel X – Secția contencios administrativ și fiscal s-a admis excepția lipsei de interes a reclamantei

în ceea ce privește punctul 2 al Deciziei nr. 270/31.05.2012 emisă de ANAF – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și în consecință:

S-a respins ca lipsit de interes capătul de cerere vizând anularea punctului 2 al Deciziei nr. 270/31.05.2012 emisă de ANAF – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

S-a respins ca nefondată acțiunea în contencios administrativ – fiscal formulată de reclamanta SC X SRL prin lichidator judiciar X în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., succesoare în drepturi și obligații a Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și a Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., având ca obiect anularea punctului 1 din Decizia nr.X/2012 emisă de ANAF, precum și a deciziei de impunere nr. X/02.12.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.X/02.12.2011 întocmite de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Pentru a pronunța această soluție, Curtea de apel, verificând în prealabil excepția lipsei de interes a reclamantei în ceea ce privește contestarea punctului 2 al Deciziei nr. 270/31.05.2012, invocată de pârâta ANAF, a constatat că excepția este întemeiată, reclamanta nemaiavând un interes în a solicita anularea deciziei de impunere pentru suma reprezentând accesorii aferente accizelor, de vreme ce s-a dispus pe cale administrativă desființarea ei sub acest aspect.

Pe fondul cauzei, a constatat că actele administrativ - fiscale contestate sunt legal întocmite.

În ceea ce privește critica privind încălcarea prevederilor art.36 din Legea nr.85/2006, având în vedere că aceste acte au fost întocmite de organele de inspecție fiscală în timp ce societatea se afla în procedura simplificată a insolvenței, fără avizul judecătorului sindic, s-a reținut că textul de lege menționat vorbește despre suspendarea de drept a tuturor acțiunilor judiciare, extrajudiciare sau măsurilor de executare silită pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale, astfel că nu este incident în prezenta cauză, atâta timp cât în cauză este vorba despre realizarea unui control fiscal prin care să se stabilească dacă activitatea desfășurată de reclamantă în perioada vizată este sau nu conformă cu legea fiscală, nefiind vorba despre realizarea unor creanțe, ci despre existența unor posibile creanțe fiscale.

S-a concluzionat că inspecția fiscală se poate efectua și asupra agenților economici care se află sub incidența legii insolvenței, potrivit art.95 din OG nr.92/2003.

În ceea ce privește necesitatea avizului judecătorului sindic, instanța a constatat că și această susținere este nefondată, în condițiile în care acordarea acestui aviz nu este prevăzută de art.11 alin.2 din legea insolvenței, care reglementează competențele judecătorului sindic. În același sens a fost invocată și Încheierea nr.X/C/2012 a Tribunalului .X..

Pe fondul acțiunii s-a reținut că operațiunile de aprovizionare cu combustibili efectuate de reclamantă de la cei 6 furnizori au la baza facturi și că

aceste operațiuni au fost înregistrate corect în contabilitatea reclamantei, iar tranzacțiile respectă reglementările legale.

Prima instanță a apreciat că pentru motorina achiziționată de la cele șase societăți menționate în RIF reclamanta datorează accize.

În acest sens, s-a reținut că uleiurile minerale constituie produse accizabile în sensul art. 163 lit. a raportat la art. 162 lit. g din Legea nr. 571/2003 în forma în vigoare la momentul operațiunilor comerciale controlate și că acciza devine exigibilă conform art. 165 și 192 din Legea nr. 571/2003 la data când produsul este eliberat pentru consum în România, considerându-se că eliberarea pentru consum reprezintă conform art. 166 din același act normativ orice ieșire, inclusiv ocazională, a produselor accizabile din regimul suspensiv (lit. a) sau orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare (lit. e).

S-a mai reținut că art. 168 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 stabilește cu titlu de principiu că este interzisă deținerea unui produs accizabil în afara antrepozitului fiscal, dacă acciza pentru acel produs nu a fost plătită, iar potrivit art. 178 alin. 4 deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, atrage plata acestora.

Din acest punct de vedere s-a apreciat irelevant dacă valoarea facturilor emise de cele șase societăți reclamantei aveau incluse în valoarea lor sau nu acciza, precum și faptul că a plătit contravaloarea ei acestor societăți, interesând sub aspectul cauzei de față numai plata accizei către bugetul de stat.

Cu privire la declarațiile de conformitate s-a constatat că acestea nu erau de natură a da o puternică aparență de legalitate operațiunii comerciale ce a făcut obiectul controlului, potrivit art. 195 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, și având în vedere că mișcarea produselor accizabile eliberate pentru consum trebuia însoțită de factura ce reflectă cuantumul accizei,

Totodată a fost avută în vedere și interdicția prevăzută de pct. 2 din H.G. nr. 44/2004 conform căreia în afara antrepozitului fiscal pot fi deținute „numai produsele accizabile pentru care accizele au fost evidențiate distinct în documentele fiscale prevăzute de lege la momentul exigibilității accizelor”.

De asemenea, Curtea de apel a apreciat că nu este relevant dacă reclamanta se face sau nu vinovată de faptul că deține carburanți cărora nu li se poate confirma proveniența, suficient și îndestulător fiind faptul că acestea figurează în evidențele reclamantei și că pentru ele nu se poate dovedi că au fost achitate accizele aferente.

Astfel au fost înlăturate concluziile raportului de expertiză contabilă efectuat în cauză vor fi înlăturate.

Având în vedere că facturile deținute de reclamantă nu reflectă nici cuantumul și nici plata accizei și nici nu au fost aduse alte dovezi care să ateste că s-a plătit acciza, judecătorul fondului a constatat că, în speță devin incidente prevederile art. 178, alin. 4 C.fisc. și pct. 7, alin. 4 din HG 44/2004.

Recursul

Împotriva acestei sentințe a formulat recurs recurenta – reclamantă SC X SRL, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

În motivarea cererii sale de recurs, reclamantul – recurent în esență a arătat următoarele:

Se arată că recurenta a invocat excepția nulității absolute a actelor de control având în vedere dispozițiile imperative ale art. 36 din Legea nr. 85/2006 care prevăd: „de la data deschiderii procedurii se suspendă de drept toate acțiunile judiciare, extrajudiciare sau măsuri de executare silită pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale”.

În speță, față de recurentă, prin încheierea civilă X/CC/28.10.2011 s-a dispus deschiderea procedurii simplificate, intrarea în faliment, dizolvarea societății debitoare.

Lichidatorul judiciar, X, numit în cauză a comunicat în data de 4.11.2011, prin adresa X către intimata Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale .X., încheierea mai sus menționată.

Judecătorul sindic a respins cererea de efectuare a controlului fiscal în data de 3.04.2012 pronunțându-se prin încheiere atacată cu recurs, însă și Curtea de Apel X, în data de 7.09.2012 respinge recursul declarat de DGFP .X., apreciind ca întemeiată hotărârea judecătorului sindic de neautorizare a efectuării unui control fiscal în condițiile în care recurenta se află în procedura simplificată - faliment din data de 8.10.2011.

Intimata Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale .X. nu a respectat legea și, drept urmare, în data de 21.11.2011 procedează la întocmirea raportului de inspecție fiscală nr. X/2.12.2011, raport care a stat la baza emiterii deciziei nr.X/2.12.2011.

Actele fiscale întocmite sunt, potrivit legii lovite de nulitate, astfel încât s-a solicitat instanței de fond să le constate ca atare, judecătorul sindic, pe de o parte, și ulterior intrării în faliment, pe de alta parte.

-Cât privește excepția lipsei de interes în ceea ce privește pct. 2 al deciziei X/31.05.2012.

Se arată că prin acțiunea introductivă de instanță, recurenta a înțeles să atace în totalitate cele două acte fiscale - decizie de impunere și raport de inspecție fiscală - având în vedere că acestea sunt emise de cealaltă intimată Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale .X. și apreciind că intimata ANAF nu poate proceda la desființarea unor accesorii la debitele principale emise și calculate de o altă instituție de stat.

Cu toate acestea, având în vedere că, urmare a contestației prealabile intimata ANAF înlătură aceasta obligație fiscală, dacă nu se opinează pentru argumentele mai sus menționate, atunci excepția lipsei de interes este admisibilă.

-În ceea ce privește fondul cauzei arată recurenta:

Inspecția fiscală avea ca obiectiv verificarea respectării legislației fiscale în domeniul accizelor privind achizițiile și livrările de produse energetice în perioada 1.01.2007-31.03.2010, determinându-se obligația fiscală a plăti accizele în cuantum de X lei.

-S-a arătat în cuprinsul acțiunii ca obligația de plată a accizelor trebuia determinată în sarcina furnizorului, sau mai bine spus în sarcina primului comerciant care a întrerupt lanțul economic, sau cel mult în sarcina comerciantului achizitor de la antrepozitul fiscal.

În speță faptul că aceste societăți sunt insolabile nu poate reprezenta un motiv ce îndrituiește organul fiscal să extindă sarcina acestei obligații fiscale și beneficiarului. Se constată că interpretarea textelor legale este eronată, iar baza de calcul apreciată de către inspectorii de control nu are nici un fundament real.

Precizează recurenta că, în calitate de comerciant, a achiziționat produsele petroliere nu direct de la antrepozitele fiscale, ci de la alți comercianți.

Astfel, se arată că în condițiile în care s-a aprovizionat cu motorina de la alți comercianți, care, potrivit art. 221 Cod fiscal și pct. 37 din normele metodologice, trebuiau să facă dovada plății anticipate a accizei prin prezentarea ordinului de plata, antrepozitarilor autorizați, facturile emise de acești furnizori ai recurentei conțineau și plata accizei cât și marja lor de adaos comercial.

- Din documentele puse la dispoziția expertului, existente de altfel, și la dosarul cauzei, este evident că cei șase furnizori menționați în raportul fiscal nu au calitatea de antrepozit fiscal, ci sunt comercianți, intermediari, respectiv sunt clienții care au achiziționat produsele petroliere de la antrepozitele fiscale.

Pe de altă parte, X în calitate de antrepozit fiscal, declară că „prețul carburanților cuprinde următoarele componente: TVA, acciză, taxă specială de drum, costurile logistice, costurile de operare a rețelei de distribuție, costurile materiei prime, costurile financiare și adaosul comercial”.

Aplicând algoritmul de calcul care este prevăzut la pct. 1 lit. g) din normele metodologice de aplicare a art. 162 C.fiscal rezultă un quantum al accizei plătită de recurentă, prin preț, de X lei respectiv 27,45% din valoarea fără TVA a motorinei facturate.

Așadar, în mod rațional, dacă acest algoritm de calcul determină deducerea quantumului accizei în reglementarea legislative este o condiție sine qua non ca prețul de pe facturile fiscale de livrare a mărfurilor achiziționate să includă toate aceste obligații fiscale. În condițiile în care marfa achiziționată este achitată integral de către recurentă se concluzionează că a achitat și valoarea componentelor fiscale incluse în preț.

Se arată că anumite societăți din .X., supuse aceleiași control fiscal, care s-au alimentat de la aceiași furnizori ca și recurenta, au avut un alt tratament fiscal, organele fiscale stabilind în sarcina furnizorilor obligația fiscală a accizei și nu în sarcina lor, în calitate de clienți beneficiari, deși au aceeași poziție, identică cu a recurentei.

-O altă motivație în determinarea plății accizei de către organele fiscale a fost aceea potrivit căreia operațiunile comerciale nu sunt reale, atâta timp cât furnizorii nu sunt reali.

În cuprinsul expertizei, printr-un calcul amănunțit, subliniindu-se și numărul zilelor de stocare de achiziție și până la vânzare, s-a concluzionat că au

fost comercializate către agenții economici X litri către agenți economici și X litri către persoane fizice.

Dacă aceste operațiuni ar fi fost fictive, scriptice și nu reale ar fi fost absolut imposibil ca să nu fie depistată activitatea acestei operațiuni prin desfacerea mărfii achiziționate în piață.

-În obiectivele solicitate de către intimatele pârâte acestea din urmă menționează ca un număr de opt furnizori ai reclamantei „nu funcționează la sediile declarate, reprezentanții acestora nu au fost găsiți sau au fost declarați inactivi”

Așa cum a arătat dna-expert, față de doua societăți furnizoare - SC X SRL și SC X SRL - organele fiscale au calculat obligația fiscală a accizei în sarcina acestora, recunoscând astfel calitatea persoanei care întrerupe circuitul economic în persoana furnizorului și nu în persoana cumpărătorului, respectiv a recurente.

În privința celorlalte șase societăți menționate în RIF, faptul că „furnizorii nu funcționează la sediul declarat, ca administratorii acestor societăți nu au fost găsiți sau că nu au depus bilanțuri contabile și nu și-au îndeplinit obligațiile declarative” nu pot fi imputabile recurente - reclamante, cu atât mai mult cu cât toate aceste constatări ale organelor fiscale sunt la o dată mult ulterioară datei de derulare a tranzacțiilor între acești furnizori și societatea reclamantă.

Motivația instanței de fond este nefondată și neîntemeiată, recurenta nu a întrerupt circuitul economic întrucât aceasta s-a aprovizionat de la un alt agent economic furnizor (acesta din urma fiind cel care s-a aprovizionat de la antrepozitul fiscal).

Procedura în fața instanței de recurs

Administrația Județeană a Finanțelor Publice a formulat întâmpinare, a invocat excepția lipsei calității de reprezentant a reclamantei, având în vedere art. 87 pct. 5 Cod procedură civilă și art. 23 din Legea nr. 85/2006. În ceea ce privește recursul reclamantei, apreciază intimata că acesta este nefondat pentru motivele expuse pe larg în întâmpinare.

Agenția Națională de Administrare Fiscală a formulat întâmpinare la cererea de recurs, considerând că aceasta este nefondată.

Excepția lipsei calității de reprezentant a reclamantei a fost pusă în discuția părților conform art. 137 Cod procedură civilă la termenul din 24 februarie 2015.

Considerentele și soluția instanței de recurs

Analizând cererea de recurs, motivele invocate, normele legale incidente în cauză, precum și în conformitate cu prevederile art. 304¹, Înalta Curte constată că aceasta nu este fondată pentru următoarele considerente:

-În ceea ce privește excepția nulității actelor de control

Instanța de fond a analizat excepția nulității prin raportare la prevederile art. 36 din Legea nr. 85/2006 și a interpretat corect că efectuarea inspecției fiscale nu se încadrează în categoria de acțiuni vizată de textul de lege, în acest sens judecătorul sindic apreciind că „extinderea competenței controlului oportunității unei astfel de activități ar constitui o depășire a limitelor controlului exercitat de judecătorul sindic”.

Înalta Curte reține că inspecția fiscală nu a început după deschiderea procedurii simplificate a insolvenței ci aceasta a fost începută cu mult timp înainte, fiind suspendată pentru efectuarea de verificări încrucișate și obținerea unor date suplimentare.

-Motivul privind greșita soluționare a excepției de interes nu este fondat

Cu privire la acest motiv de recurs se reține că în mod corect instanța de fond a admis excepția lipsei de interes cu privire la anularea accesoriilor în sumă de X lei deoarece prin decizia nr. 270/2012 s-a admis în parte contestația și s-a dispus refacerea controlului deoarece acestea au fost calculate cu încălcarea art. 41 din Legea nr. 85/2006, acestea trebuiau calculate doar până la data deschiderii procedurii simplificate a insolvenței.

-În ceea ce privește nelegalitatea obligațiilor fiscale – plata accizei pentru carburanții achiziționați de la alți comercianți

Relevante în speță sunt dispozițiile art. 168 alin. 2 din Codul Fiscal care prevăd: (2) ”Este interzisă deținerea unor produse accizabile în afara antrepozitului fiscal”.

Pct. 3 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevăd că „În afara antrepozitului fiscal pot fi reținute numai produsele accizabile pentru care acciza a fost plătită, iar prin circuitul economic se poate face dovada că provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator înregistrat, de la un operator neînregistrat sau de la un importator”.

Potrivit prevederilor art. 178 alin. 4 din Codul fiscal „Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitarului fiscal, pentru care nu se poate face dovada pieței accizabile, atrage plata acestora”.

-În fapt, în perioada 1 ianuarie 2007 – 30 martie 2010, recurenta – reclamantă a achiziționat produse minerale accizabile (carburanți) de la 6 furnizori și nu se poate face dovada plății accizei la bugetul de stat de către aceștia, așa încât organul fiscal consideră că se aplică prevederile art. 178 alin. 4 Cod fiscal în privința reclamantei – care deține produse accizabile în afara antrepozitului fiscal și nu poate face dovada plății către stat a accizei.

-Din această perspectivă, în mod corect a reținut instanța de fond că nu prezintă relevanță reținerile expertului în sensul că, valoarea facturilor emise de către cele 6 societăți avea inclusă în valoarea lor și accizele și dacă au fost achitate între societăți câtă vreme acciza nu a fost plătită la bugetul statului.

-Nu prezintă relevanță argumentele recurente, în sensul că cele 6 societăți furnizoare nu erau antrepozitari fiscali ci doar comercianți, deoarece potrivit art.

178 alin. 1 Cod fiscal „Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitarului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizabile, atrage plata acestora”.

Prin urmare, societatea recurentă trebuia să fie diligentă atunci când s-a angajat în acest circuit comercial cu produse energetice din antrepozitele fiscale, fiind specializată în comercializarea uleiurilor minerale prevederile art. 2.2.1. din H.G. nr. 44/2004, arătând la acel moment „eliberarea în consum a produselor energetice din antrepozitele fiscale se efectuează numai în momentul în care cumpărătorul prezintă documentul de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată ... ordinele de plată pentru Trezoreria statului, care atestă virarea la bugetul de stat a valorii accizelor ce urmează a fi efectuată sunt prezentate de către cumpărătorii antrepozitarilor autorizați care verifică existența semnăturii și ștampilei bancare care a debitat contul cu suma respectivă.

În speță, X a infirmat eliberarea documentelor prin care se poate stabili proveniența carburanților, astfel prin adresa nr. X/10 februarie 2011 se precizează că declarațiile de conformitate, rapoartele de încercări nu reflectă realitatea.

Reclamanta – recurentă este consumatorul final, operatorul economic care întrerupe circuitul prevăzut de pct. 7 alin. 4 din Normele metodologice și trebuia să facă dovada plății accizei către bugetul de stat, solicitând societăților furnizoare factura proformă emisă de antrepozitar, ordinul de plată confirmat prin ștampilă și semnătură autorizată a băncii care a debitat contul plătitorului conform celor arătate mai sus.

Nu are relevanță faptul că produsele energetice achiziționate au fost achitate către furnizori prin bancă și că operațiunile au fost reale, astfel că expertiza efectuată în cauză este inutilă față de prevederile art. 178 alin. 4 raportat la art. 195 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Reținerile expertizelor contabile efectuate la instanța de fond privind înregistrarea în contabilitate a operațiunilor cu cei 6 furnizori conform reglementărilor legale nu are de asemenea importanță în stabilirea obligațiilor fiscale privind plata accizei pentru carburanți conform art. 178 alin. 4 Cod fiscal.

Nici împrejurarea că societății furnizoare au fost obligate să achite de asemenea aceeași obligație fiscală nu schimbă regimul juridic aplicabil reclamantei – recurente în speța de față.

Temeiul legal al soluției pronunțate de instanța de recurs

Față de cele arătate mai sus, Înalta Curte constatând că sentința de fond este temeinică și legală în conformitate cu prevederile art. 312 alin. 1 Cod procedură civilă va respinge recursul ca nefondat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

1

1

Respinge recursul declarat de SC X SRL prin lichidator judiciar X împotriva Sentinței nr.X din 25 noiembrie 2013 a Curții de Apel X – Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 24 februarie 2015.

JUDECATOR,

X

JUDECATOR,

X

JUDECATOR,

X

MAGISTRAT ASISTENT,

X

X