



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgifptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I E nr.3290/23.08.2018
privind soluționarea contestației depusă de societatea X SRL - în
insolventă, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.
TMR_DGR .../26.06.2017.

D.G.R.F.P. Timișoara a fost sesizată de către A.C.M. Timișoara - Compartimentul Rambursări de TVA cu adresa nr. .../22.06.2017, asupra contestației formulată de societatea X SRL - în insolventă, CUI RO ..., înmatriculată la O.R.C sub nr. ..., cu sediul în ..., jud. Arad, înregistrată la registratura D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_REG .../09.06.2017 și la A.C.M. Timișoara sub nr. .../14.06.2017.

Prin contestația formulată societatea X SRL - în insolventă, solicită anularea:

- Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, în sumă de ... lei.

- Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, în sumă de ... lei.

- Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, în sumă de ... lei.

Contestația a fost semnată și poartă amprenta ștampilei administratorului judiciar E S.P.R.L., desemnat prin Încheierea dată în Camera de consiliu din data de 02.12.2014, în dosar nr. ...2014.

În raport de data comunicării deciziilor nr. .../09.05.2017, nr. .../09.05.2017 și nr. .../09.05.2017, respectiv data de 15.05.2017, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată petenta solicită anularea Deciziilor de respingere a restituirii de acciza nr. .../09.05.2017; nr. .../09.05.2017; nr. .../09.05.2017 având în vedere următoarele.

În toate cele 3 decizii de respingere atacate (respectiv nr. ..., ..., ... din 09.05.2017) motivele de fapt ale respingerii sunt următoarele:

"În evidența contabilă nu este înregistrată valoarea accizelor care a fost solicitată la restituire. Nu face dovada plății accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în regim de scutire. Nu depune cererea de restituire de accize în termenul prevăzut de legislația în vigoare".

1. În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a valorii accizelor care au fost solicitate la restituire și lipsa dovezii de plată a acestora. Nelegalitate. Netemeinicie. Nulitate.

Petenta susține că nu identifică niciun act normativ încălcat de către societate în temeiul de drept invocat de organul fiscal deoarece în ANEXA 1 - Procedura de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă - Secțiunea 1 Depunerea, înregistrarea și prelucrarea cererilor de restituire de accize se prevede expres de către legiuitor, modul de depunere, înregistrare și prelucrare a cererilor de restituire, respectiv:

"Cererea de restituire de accize se depune la organul fiscal în a cărui rază teritorială are domiciliul fiscal utilizatorul sau în a cărui evidență fiscală este înregistrat, după caz, direct la registratură sau la poștă, prin scrisoare recomandată, până la data de 25 inclusiv a fiecărei luni în care se solicită restituirea de accize. Pentru cazurile prevăzute la pct. 7 alin. 1 din prezenta secțiune, cererea de restituire se depune trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se solicită restituirea".

În textul legii invocat de organul de inspecție fiscală nu se precizează nimic de înregistrarea în contabilitate a accizelor sau plata acestora, pe cale de consecință nu se identifică încălcarea legislației de către X SRL.

Textul de lege invocat indică până când se poate depune cererea, dar nu rezultă faptul că dacă nu s-a depus până în data de 25 este decăzut din drepturi și nu mai poate solicita ulterior restituirea. Legiuitorul nu sancționează nedepunerea în termenul indicat. Termenul indicat până la care se poate depune cererea de restituire a fost prevăzut astfel încât scutirea prevăzută în Codul fiscal să-i permită operatorului economic să beneficieze în timp real de avantajele pe care le implică respectiva facilitate. Prin similitudine dacă nu se solicită TVA-ul de rambursat până în data de 25 a lunii în care se depune decontul cu sumă, în opinia organului de inspecție fiscală, se pierde acest drept?.

2. În Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art.206⁶⁰ alin (1) lit.d), legiuitorul se referă la scutirile de la plată a accizelor, nu la înregistrările în contabilitate ale accizelor sau la plata acestora, petenta considerând că nici în această prevedere legislativă nu identifică încălcarea legislației sub aspectul înregistrărilor contabile de către petentă.

3. Normele metodologice de aplicare a Legii nr 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG Nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pct 113.2 alin (19):

„113.2. (1) În situațiile prevăzute la art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. c), d) și h) din Codul fiscal, scutirea se acordă direct, cu condiția ca energia electrică să provină de la operatori economici autorizați de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei (ANRE), iar produsele energetice să fie aprovizionate direct de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar înregistrat, de la un importator, din operațiuni proprii de import, de la companii de extracție a carbunelui sau alți operatori economici care comercializează acest produs ori de la un distribuitor autorizat, în cazul gazului natural.

19) În vederea restituirii accizelor în situația prevăzută la alin. (18), destinatarul înregistrat, importatorul sau operatorul economic va depune la autoritatea fiscală/vamală teritorială la care a efectuat plata o cerere de restituire de accize, al cărei model va fi aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice. la propunerea președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Cererea va fi însoțită de copia autorizației de utilizator final a centralei beneficiare a scutirii și de documentul care atestă plata accizelor de către destinatarul înregistrat, importator sau operatorul economic.”.

Petenta consideră că nici la acest temei de drept nu încalcă legislația, sub aspectul înregistrărilor contabile sau al plății accizelor, deoarece legiuitorul în actele normative indicate de organul de inspecție fiscală, ca și temei de drept al motivelor de fapt ale respingerii, nu face vorbire despre nicio înregistrare contabilă sau dovada a plății.

Chiar dacă organele fiscale au drept de apreciere asupra stării de fapt fiscale, această apreciere ar trebui să se bazeze pe mijloace de probă, dispozițiile art. 46 (2) lit e și f din C.pr.fisc. statuând că Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde motivele de fapt; și temeiul de drept.

Ori motivele de fapt și temeiul de drept, sunt netemeinice și lipsite de suport legal, petenta identificând interpretarea eronată a prevederilor citate de organul de inspecție fiscală și nerespectarea prevederilor art 6, art 12, art 55, art 73(2) din Codul de Procedură fiscală.

Concluzionând, pentru argumentele enunțate, petenta apreciază că subscrisa și-a exercitat în mod legal dreptul de solicitare a restituirii accizelor în sumă totală de ... lei, iar organul de inspecție fiscală în mod netemeinic și nelegal a respins cererile de restituire nr ..., ..., ... depuse în 06.06.2016.

În continuare petenta invocă art.6 din Legea 82/1991 republicată cu completările și modificările ulterioare cât și prevederile din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal; Administrarea și aprecierea probelor - Mijloace de probă și Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.

De asemenea, petenta arată că în urma depunerii cererilor nr ..., ..., ... din 06.06.2016, societatea este verificată iar în urma controlului efectuat se încheie

Procesul verbal nr .../24.10.2016 și se emite decizia nr. ... din 14.11.2016 prin care sunt respinse sumele solicitate a fi restituite.

Petenta contestă decizia .../2016, iar prin decizia nr. .../29.03.2017 se decide desființarea deciziei .../14.11.2016 prin care s-au respins cererile de restituire a accizelor, pentru suma de ... lei, urmând să se reanalizeze situația fiscală.

Se precizează că organelor de inspecție fiscală li s-au pus la dispoziție toate documentele care, potrivit prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991, au calitatea de document justificativ, documente care respectă cerințele pct.(2) din O.M.F. nr. 3512/2008 și care sunt înregistrate de societate, documente anexate contestației care a stat la baza emiterii deciziei de desființare .../29.03.2017 și pe care le anexează din nou prezentei.

În continuare petenta citează extrase din decizia de desființare nr. .../29.03.2017, care fac trimitere la acte normative ignorate de către organele de inspecție fiscală și care au condus la soluția de desfășurare.

Se arată că organul de inspecție revine în reverificare, consideră că aceste prevederi sunt încălcate, fără a motiva (din nou) concluzia, dar enunțând că " În evidența contabilă nu este înregistrată valoarea accizelor care a fost solicitată la restituire. Nu face dovada plății accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în regim de scutire" fapt care nu are legătură cu textele de lege indicate, așa cum a arătat mai sus.

Faptul că indicarea actelor normative nu are legătură cu concluzia organului de inspecție fiscală e un aspect, dar faptul că documentele sunt înregistrate, puse la dispoziție, depuse la precedentă contestație și redepuse la prezenta este total nejustificat.

Petenta susține că are înregistrate toate documentele emise de către APM SRL, anexează, din nou, dovada plății accizelor de către APM SRL, deoarece păcura a fost livrată cu valoarea accizei platită de către societatea APM SRL către Administrația Națională a Rezervelor de Stat și Probleme Speciale, care la rândul ei a achitat valoarea accizei în contul de accize al Trezoreriei, urmând ca, în baza Autorizației de Utilizator Final Nr.... pentru cod NC ... a societății E Oradea SA, societatea X SRL să solicite restituirea accizei.

Pentru știința faptelor, în continuare petenta enunță motivele invocate în contestația precedentă, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../12.01.2017.

Pe cale de consecință, se consideră că plata accizelor a fost dovedită, astfel că a solicitat în mod legal restituirea accizelor în sumă de ... lei, iar organul de inspecție fiscală în mod netemeinic și nelegal le-a respins la restituire. Nulitate.

În ceea ce privește termenul de restituire al accizelor. Nelegalitate. Netemeinic.

În susținere petenta invocă prescripția dreptului de a cere restituirea prevăzut de art. 219 din Legea nr. 207/2015, considerând că textul de lege

invocat de organul de inspecție fiscală, este eronat interpretat de organul de inspecție fiscală, acest termen fiind prevăzut astfel încât scutirea prevăzută în Codul fiscal să-i permită operatorului economic să beneficieze în timp real de avantajele pe care le implică respectiva facilitate.

Din textul legii, invocat de organul de inspecție fiscală, nu rezultă faptul că, dacă nu s-a depus până în data de 25 a lunii, este decăzut din drepturi și nu mai poate solicita ulterior restituirea. Legiuitorul nu sancționează, în niciun act normativ, nedeplinirea în termenul indicat.

Pe cale de consecință, petenta susține că dreptul de a cere restituirea accizelor se stinge potrivit regulii generale prevăzute la art. 219 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire.

De asemenea, petenta invederează eroarea din decizia .../09.05.2017, în sensul că suma corectă este ... lei și nu ... lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, au consemnat următoarele:

Prin Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, în baza art. 98 lit. a) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a cererii de restituire accize, înregistrată sub nr. .../06.06.2016 și a verificării efectuate conform Procesului verbal nr. .../24.10.2016 (afereză perioadei 09.01.2015 - 31.12.2015), a fost respinsă la restituire acciza în sumă de ... lei.

Prin Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, în baza art. 98 lit. a) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a cererii de restituire accize, înregistrată sub nr. .../06.06.2016 și a verificării efectuate conform Procesului verbal nr. .../24.10.2016 (afereză perioadei 03.01.2016 - 09.01.2016), a fost respinsă la restituire acciza în sumă de ... lei.

Prin Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, în baza art. 98 lit. a) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a cererii de restituire accize, înregistrată sub nr. .../06.06.2016 și a verificării efectuate conform Procesului verbal nr. .../24.10.2016 (afereză perioadei 09.12.2014 - 19.12.2014), a fost respinsă la restituire acciza în sumă de ... lei.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

Societatea X SRL - în insolventă, CUI RO ..., înmatriculată la O.R.C sub nr. ..., are sediul în ..., jud. Arad, având administrator judiciar E S.P.R.L., desemnat prin Încheierea dată în Camera de consiliu din data de 02.12.2014, în dosar nr. ...2014.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, prin care s-a respins la restituire acciza în sumă de ... lei, Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, prin care s-a respins la restituire acciza în sumă de ... lei și Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, prin care s-a respins la restituire acciza în sumă de ... lei.

Referitor la eroarea materială din decizia .../09.05.2017, invocată de petentă în cuprinsul contestației depuse, în sensul că suma corectă este ... lei și nu ... lei.

În fapt, prin cererea de restituire accize nr. .../06.06.2016, înregistrată la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș, societatea X SRL solicită restituirea accizei în sumă de ... lei, aferentă cantității de 1264,8 tone de păcură -

Prin Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la nivelul Regiunii Timișoara, în baza art. 98 lit. a) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a cererii de restituire accize, înregistrată sub nr. .../06.06.2016 și a verificării efectuate conform Procesului verbal nr. .../24.10.2017 (aferentă perioadei 03.01.2016 - 09.01.2016), se stabilește acciza de restituit, astfel:

1. Acciză solicitată la restituire: ... lei
2. Acciză aprobată la restituire: -
3. Acciză respinsă la restituire: ... lei

În drept, art. 53 din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“ART. 53 - Îndreptarea erorilor materiale din actul administrativ fiscal

(1) Organul fiscal poate îndrepta oricând erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului.

(2) Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

(3) În cazul în care, după comunicarea actului administrativ fiscal, organul fiscal constată, din oficiu, că există erori materiale în cuprinsul său, acesta comunică contribuabilului/plătitorului un act de îndreptare a erorii materiale.

(4) În situația în care îndreptarea erorii materiale este solicitată de contribuabil/plătitor, organul fiscal procedează astfel:

a) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale este întemeiată, emite și comunică contribuabilului/plătitorului actul de îndreptare a erorii materiale;

b) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale nu este întemeiată, respinge cererea printr-o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(5) Actul de îndreptare a erorii materiale și decizia de respingere a cererii de îndreptare a erorii materiale urmează regimul juridic al actului inițial și pot fi contestate în condițiile legii în care putea fi contestat actul inițial.”

Având în vedere eroarea semnalată de petentă prin contestația depusă, în sensul că suma corectă din Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 este de ... lei și nu de ... lei, precum și prevederile legale antecitate, prin Decizia nr. .../17.08.2017 de îndreptare a erorii materiale cuprinse în decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la nivelul Regiunii Timișoara, în baza art. 98 lit. a) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a cererii de restituire accize, înregistrată sub nr. .../06.06.2016 și a verificării efectuate conform Procesului verbal nr. .../24.10.2017 (aferentă perioadei 03.01.2016 - 09.01.2016), precum și a Referatului nr. .../27.07.2017 privind corectarea erorii materiale din cuprinsul Procesului verbal nr. .../24.10.2016, stabilește acciza de restituit, astfel:

1. Acciză solicitată la restituire: ... lei
2. Acciză aprobată la restituire: -
3. Acciză respinsă la restituire: ... lei

Se reține faptul că motivele de fapt și de drept din actul de îndreptare a erorii materiale, prin care a fost respinsă la restituire acciza în sumă de ... lei, sunt aceleași cu cele din actul inițial prin care a fost respinsă la restituire acciza în sumă de ... lei.

Având în vedere faptul că eroarea materială constatată în Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 și îndreptată prin Decizia nr. .../17.08.2017 de îndreptare a erorii materiale cuprinse în decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 (aceasta modificând în mod corespunzător decizia nr. .../09.05.2017), reprezintă o greșală de redactare, nefiind de natura celor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal, DGRFP Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații urmează a se pronunța asupra legalității respingerii la restituire a sumei de ... lei, reprezentând acciză aferentă cantității de 1264,8 tone de păcură -

Referitor la analiza pe fond a contestației.

În fapt, Societatea X SRL - în insolventă, depune la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș, cererile de restituire de accize nr. .../06.06.2016,

nr. .../06.06.2016 și nr. .../06.06.2016, prin care solicită restituirea accizelor în sumă totală de ... lei.

În urma întocmirii de către Compartimentul de specialitate a fișei indicatorilor de risc fiscal, rezultă încadrarea la risc fiscal mare datorită faptului ca pentru contribuabilul SC X SRL, a fost deschisă procedura insolvenței, astfel că cererile au fost înaintate Activității de Inspecție Fiscală, demarându-se acțiunea de verificare la Societatea X SRL, acțiune finalizată prin întocmirea Procesul verbal nr. .../24.10.2016.

Prin Procesul verbal nr .../24.10.2016, organele de inspecție fiscală propun respingerea de la restituire a accizelor solicitate prin cererile de restituire înregistrate la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș, motivat de faptul că au fost încălcate prevederile legale stipulate la cap.1 secțiunea 1 pct.3 din Anexa nr. 1 - Procedura de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutirea indirectă aprobată prin Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 420 din 8 iunie 2007, pct. 113.2 alin.(9) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și pct.94 alin.(6) din Normele Metodologice de aplicare a legii nr 227/2015 privind Codul fiscal aprobate prin HG. nr 1/2016, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a propunerii formulată de către A.J.F.P. Arad - A.I.F., de respinge de la restituire a accizelor solicitate prin cererile nr. .../06.06.2016, nr. .../06.06.2016 și nr. .../06.06.2016, înregistrate la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș, Compartimentul de specialitate emite Decizia de respingere nr. .../14.11.2016, conform procedurii.

Societatea X SRL, contestă Decizia nr. .../14.11.2016 emisă de A.J.F.P. Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș prin care s-au respins cererile de restituire a accizelor, suma respinsă prin decizie fiind în cuantum total de ... lei.

Urmare analizării documentelor existente la dosarul contestației înregistrată la D.G.R.F.P Timisoara sub nr. TMR_DGR .../12.01.2017, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, constată faptul că în conținutul Deciziei contestate, la rubrica pentru motivele de fapt ale respingerii, organele fiscale nu au înțeles să precizeze considerentele factice care au condus la respingerea cererilor de restituire, iar, la rubrica motivelor în drept, indică temeiul legal art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. (k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, fără a face o minimă și necesară coroborare între situația de fapt reținută și prevederea legală luată în considerare în respingerea cererilor petentei.

Astfel, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, având în vedere că organele fiscale aveau obligația să analizeze incidența în speță a tuturor prevederilor legale, în vigoare în perioada verificată, să solicite orice fel de informații și documente cu privire la obiectul cauzei pentru care se solicită restituirea de accize, în vederea

stabilirii cu claritate dacă situația se încadrează la prevederile art. 206⁶⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu punctul 113.2 alin. (19) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare (cadrul legal în vigoare pentru perioada decembrie 2014 - decembrie 2015) și respectiv art. 399 alin. (1) lit. d) și alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, coroborat cu pct. 94 alin. (6) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 1/2016 (cadrul legal în vigoare pentru perioada ianuarie 2016), care reglementează restituirile de accize aferente cantității de 11.399,12 tone de păcură – ..., emite Decizia nr. .../29.03.2017, prin care decide Desființarea Deciziei nr. .../14.11.2016 emisă de A.J.F.P. Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Cris, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin decizie.

Prin urmare, Compartimentul de specialitate din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituite la nivelul regiunii Timișoara, reanalizează situația fiscală existentă și emite deciziile nr. .../09.05.2017, nr. .../09.05.2017 și nr. .../09.05.2017, cu menționarea motivelor de fapt ale respingerii și a temeiului de drept.

În drept, potrivit prevederilor cap. 1, Secțiunea 1, pct. 3 din ANEXA nr. 1 - Procedura de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutirea indirectă aprobată prin Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 420 din 8 iunie 2007:

“Depunerea, înregistrarea și prelucrarea cererilor de restituire de accize (...)

3. Cererea de restituire de accize se depune la organul fiscal în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal utilizatorul sau în a cărui evidență fiscală este înregistrat, după caz, direct la registratura sau la poștă, prin scrisoare recomandată, până la data de 25 inclusiv a fiecărei luni în care se solicită restituirea de accize. Pentru cazurile prevăzute la pct. 7 alin. 1 din prezenta secțiune, cererea de restituire se depune trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se solicita restituirea.”

De asemenea, art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. d) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cadrul legal în vigoare pentru perioada decembrie 2014 - decembrie 2015, precizează:

*“ART. 206⁶⁰ Scutiri pentru produse energetice și energie electrică
(1) Sunt scutite de la plata accizelor:
(...)*

d) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică;

(...)

(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) vor fi reglementate prin normele metodologice.”

De asemenea, potrivit pct. 113.2 alin. (1), (18) și (19) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal de aplicare art. 206⁶⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care menționează că:

“(1) În situațiile prevăzute la art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. c), d) și h) din Codul fiscal, scutirea se acordă direct, cu condiția ca energia electrică să provină de la operatori economici autorizați de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei (ANRE), iar produsele energetice să fie aprovizionate direct de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar înregistrat, de la un importator, din operațiuni proprii de import, de la companii de extracție a cărbunelui sau alți operatori economici care comercializează acest produs ori de la un distribuitor autorizat, în cazul gazului natural.”

“(18) Destinatarii înregistrați, importatorii sau operatorii economici prevăzuți la alin. (1), care achiziționează produse energetice în vederea livrării în regim de scutire directă către centralele de producție de energie electrică sau producție combinată de energie electrică și termică, precum și către operatorii economici prevăzuți la alin. (4), vor livra produsele către acești beneficiari la prețuri fără accize și vor solicita autorității fiscale teritoriale restituirea accizelor aferente cantităților livrate cu această destinație care au fost plătite, după caz, la momentul recepției, importului sau achiziției. Nu intră sub incidența acestor prevederi beneficiarii scutirilor care utilizează produse energetice provenite din operațiuni proprii de import, pentru care scutirea se acordă direct, iar deplasarea acestora de la un birou vamal de intrare pe teritoriul comunitar este însoțită de un document administrativ unic.”

“(19) În vederea restituirii accizelor în situația prevăzută la alin. (18), destinatarul înregistrat, importatorul sau operatorul economic va depune la autoritatea fiscală/vamală teritorială la care a efectuat plata o cerere de restituire de accize, al cărei model va fi aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice, la propunerea președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Cererea va fi însoțită de copia autorizației de utilizator final a centralei beneficiare a scutirii și de documentul care atestă plata accizelor de către destinatarul înregistrat, importator sau operatorul economic.”

Iar pentru perioada aferentă lunii ianuarie 2016 cadrul legal în vigoare fiind art. 399 alin. (1) lit. d) și alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care prevăd:

(1) Sunt scutite de la plata accizelor:

(...)

d) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică;

(...)

(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) vor fi reglementate prin normele metodologice.”

Totodată, referitor la condițiile de acordare a scutirilor, Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, prevăd la pct. 94 alin. (1) lit. b), alin. (5) și (6) - (cadru legal în vigoare începând cu luna ianuarie 2016) următoarele:

“(1) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. c), d) și h) din Codul fiscal se acordă direct, în baza autorizației de utilizator final, dacă:

(...)

b) produsele energetice, altele decât cărbunile și cocsul prevăzut la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal, ori gazul natural prevăzut la art. 353 alin. (3) lit. f) din Codul fiscal, sunt aprovizionate direct de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar înregistrat, de la un importator sau provin din achiziții intracomunitare proprii ori din operațiuni proprii de import ”

“(5) Destinatarii înregistrați, importatorii sau operatorii economici prevăzuți la alin. (1), care achiziționează produse energetice în vederea livrării în regim de scutire directă către centralele de producție de energie electrică sau producție combinată de energie electrică și termică, livrează produsele la prețuri fără accize și solicită autorității fiscale teritoriale restituirea accizelor aferente cantităților livrate cu această destinație care au fost plătite, după caz, la momentul recepției, importului sau achiziției.”

“(6) În vederea restituirii accizelor în situația prevăzută la alin. (5), destinatarul înregistrat, importatorul sau operatorul economic depun la autoritatea fiscală teritorială la care a efectuat plata o cerere de restituire de accize, potrivit modelului aprobat prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Cererea este însoțită de copia autorizației de utilizator final al beneficiarului scutirii și de documentul care atestă plata accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în scutire.”

Din prevederile legale precitate, se reține că sunt scutite de la plata accizelor, produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică.

Pentru a beneficia de restituirea accizelor pentru produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică, contestatoarea are obligația legală să depună cererea de restituire până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea.

De asemenea, modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor sunt reglementate prin norme metodologice, respectiv: în vederea restituirii accizelor destinatarul înregistrat, importatorul sau operatorul economic va depune la autoritatea fiscală/vamală teritorială la care a efectuat plata o cerere de restituire de accize, al cărei model va fi aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice,

la propunerea președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Cererea va fi însoțită de copia autorizației de utilizator final a centralei beneficiare a scutirii.

Totodată, din interpretarea acestor dispoziții normative rezultă că printre condițiile pe care operatorul economic trebuie să le îndeplinească în vederea restituirii accizelor este depunerea la autoritatea fiscală/vamală a documentului care atestă plata accizelor la buget. Referitor la plata accizelor către buget s-a prevăzut ca titularul cererii de restituire să depună cererea la organul fiscal/vamal la care a efectuat plata. În consecință, din modalitatea în care a fost formulată dispoziția normativă reiese că sunt îndreptățiți la restituirea accizelor în condițiile pct.113 Normele metodologice de aplicare a art. 206⁶⁰ din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, acei operatori economici care efectuează ei înșiși plata accizei către buget.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Petenta X SRL a depus la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș cererile de restituire a accizelor, înregistrate la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș sub nr. .../06.06.2016 (afereantă perioadei 09.12.2014-19.12.2014), nr. .../06.06.2016 (afereantă perioadei 09.01.2015-31.12.2015) și nr. .../ 06.06.2016 (afereantă perioadei 03.01.2016-09.01.2016) prin care a solicitat aprobarea restituirii accizelor în sumă totală de ... lei, reprezentând accize aferente cantității de 11.399,12 tone de păcură –

În vederea soluționării cererilor de restituire a accizelor depuse de X SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad -Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat o constatare la fața locului în conformitate cu prevederile art. 65 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întocmindu-se în acest sens Procesul-Verbal nr. .../24.10.2016.

Așa cum rezultă din cuprinsul Procesului-Verbal nr. .../24.10.2016 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad-Activitatea de Inspecție Fiscală, verificarea la X SRL a fost demarată urmare faptului că cererile de restituire a accizelor au fost încadrate de Compartimentul de specialitate din cadrul Serviciului Fiscal Orășenesc Chișineu Criș în categoria de risc fiscal mare, datorită faptului că pentru X SRL a fost deschisă procedura de insolvență.

Din analiza Procesului Verbal nr. .../24.10.2016, s-a constatat că petenta nu a depus declarațiile de restituire a accizelor în termenul prevăzut la cap.1 secțiunea 1 pct.3 din ordinul nr 420 din 08.06.2017 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor plătite de utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă.

De asemenea, cererile de restituire de accize nu sunt însoțite de documentația prevăzută la pct. 113.2 alin. (19) din Normele metodologice de

aplicare a Legii nr 571/2003 privind Codul Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare (cadru legal în vigoare în perioada decembrie 2014 - decembrie 2015), respectiv pct. 94 alin. (6) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr 227/2015 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare (cadru legal în vigoare aferent lunii ianuarie 2016), în sensul că în cadrul documentației depuse nu sunt prezentate documente care atestă plata accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în scutire.

Totodată, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv din cuprinsul Procesului-Verbal nr. .../24.10.2016 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că în evidența contabilă a Societății X SRL nu este înregistrată valoarea accizelor care au fost solicitate la restituire în baza cererilor de restituire depuse și înregistrate la Serviciul Fiscal Orășenesc Chișineu Criș, iar la documentația anexată la cererile de restituire accize nu sunt depuse documentele care atestă plata accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în regim de scutire, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea mențiunilor înscrise pe facturile de aprovizionare/livrare puse la dispoziție de societatea X SRL, cu privire la plata accizelor.

Prin Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 și Decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, organele fiscale nu au acordat restituirea accizelor pe motiv că nu se face dovada plății accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în regim de scutire, nu depune cererea de restituire de accize în termenul prevăzut de legislația în vigoare și nu înregistrează în evidența contabilă valoarea accizelor care a fost solicitată la restituire.

Prin contestația formulată petenta precizează că anexează dovada plății accizelor de către APM SRL, deoarece păcura a fost livrată cu valoarea accizei plătită de către societatea APM SRL către Administrația Națională a Rezervelor de Stat și Probleme Speciale, care la rândul ei a achitat valoarea accizei în contul de accize al Trezoreriei, urmând ca, în baza Autorizației de Utilizator Final nr. ... pentru cod NC ... a societății E Oradea SA, societatea X SRL să solicite restituirea accizei, fără a face vreo referire la dovada plății accizelor de către societatea X.

Cum în speța dedusă soluționării plata accizei aferentă produsului energetic livrat de contestatoare către E Oradea SA a fost achitată la buget de furnizorii de la care s-a aprovizionat contestatoarea și nu de societatea X SRL însăși, nu ne regăsim în situația reglementată de normele metodologice anterior enunțate, astfel că în lipsa efectuării plății accizelor la buget de către titularul cererii de restituire, în mod legal organele fiscale a respins la restituire, quantumul accizei solicitată de petentă.

Condiția *sine qua non* pentru restituirea accizelor este ca acestea să fie solicitate la restituire de către destinatarul înregistrat, importator sau operatorul economic care le-a achitat. Faptul ca societatea X SRL nu deține documente care atestă plata accizelor de către aceasta, X SRL în calitate de destinatar înregistrat, importator sau operator economic nu este de natură a confirma calitatea petentei de destinatar înregistrat, importator sau operator economic, cu consecința restituirii accizelor, achitate, chiar așa cum petenta arată, de către o altă entitate persoana juridică, respectiv APM SRL, din Chisineu Cris, firma care chiar dacă are același sediu social cu al petentei nu poate fi substituită acesteia în raportul juridic de drept fiscal intervenit în cauza dedusă judecării între petenta X SRL și autoritatea fiscală din România în ceea ce privește pretenția societății X SRL de a-i fi restituite accizele achitate de o altă persoană juridică.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmatia petentei referitoare la faptul că legiuitorul prin art.206⁶⁰ alin (l) lit.d), se referă la scutirile de la plată a accizelor, nu la înregistrările în contabilitate ale accizelor sau la plata acestora, considerând că în această prevedere legislativă nu identifică încălcarea legislației sub aspectul înregistrărilor contabile de către petentă, deoarece orice plătitor de accize are obligația de ține registre contabile precise, conform legislației în vigoare, care să conțină suficiente informații pentru ca autoritățile fiscale să poată verifica respectarea prevederilor din Codul fiscal.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici susținerea contestatoarei, privind solicitarea restituirii accizelor în termenul de prescripție precizat la art. 219 din Legea nr.207/2015 privin Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, deoarece acest termen se referă la restituirile de sume prevăzute la art.168 din același act normativ, cât și la restituirea altor creanțe fiscale, a căror restituire nu este prevăzută expres în alte reglementări legale, acest termen de prescripție fiind unul general.

În ceea ce privește restituirea accizelor, termenul este prevăzut imperativ la pct.3 din anexa nr.1 la O.M.E.F. nr.420/2007, ca reglementări speciale, valabile doar pentru restituirea accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire, în acest caz neputând opera termenul general de prescripție, deoarece ar exista două reglementări diferite, în două acte normative diferite, care sunt contradictorii.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici motivarea contestatoarei că legislația în vigoare nu prevede în mod explicit respingerea cererilor de restituire în cazul în care acestea nu au fost depuse până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care s-a solicitat restituirea, deoarece legiuitorul a prevăzut un termen legal și imperativ înăuntrul căruia trebuia exercitat dreptul procedural, fără a exista o derogare expresă de la sancțiunea decăderii, iar contestatoarea nu a exercitat acest drept înăuntrul acestui termen, ceea ce a determinat măsura respingerii cererii și decăderea sa din dreptul de a

solicita restituirea accizelor, în virtutea principiului general de drept *“ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus”*.

Se reține și aspectul că societatea contestatoare din documentele depuse la contestație în susținerea propriei cauze, nu a prezentat niciun document de natură să infirme susținerile și constatările organelor de inspecție fiscală.

În consecință, în temeiul prevederilor art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit. a) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

„Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017, Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 și Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației depusă de societatea X SRL - în insolvență, prin administrator judiciar E S.P.R.L., împotriva:

- Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, pentru suma de ... lei;

- Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, pentru suma de ... lei, sumă modificată în mod corespunzător prin Decizia nr. .../17.08.2017 de îndreptare a erorii materiale cuprinse în decizia de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017;

- Deciziei de respingere a restituirii de accize nr. .../09.05.2017 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii Timișoara, pentru suma de ... lei,

2. Prezenta decizie se comunică la:

- Societatea X SRL - în insolventă.
- ACM Timișoara cu respectarea prevederilor pct.7.6. din
O.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,