

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 29
din 10.06.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. R S.A. din judetul Botosani** ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.
I/...../26.05.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani -
D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale
Botosani, prin adresa nr...../26.05.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.
I/...../26.05.2010 asupra contestatiei formulata de **S.C. R S.A.** Botosani impotriva
Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de
inspectia fiscala nr..../03.05.2010 privind suma totala de lei reprezentand:

- lei accize pentru produse energetice;
- lei majorari de intarziere aferente accizei.

Petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr...../03.05.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani ,
constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1)
lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de
31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor
existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. R S.A. Botosani contesta suma totala de lei motivand
urmatoarele:

Avand in vedere ca produsele petroliere confiscate de la P S.A. ce au
facut obiectul contractului de custodie nr...../...../VN/06.07.2009 incheiat intre
petenta si Garda Financiara -Sectia Vrancea, se aflau in regim vamal suspensiv de
acciza, asa cum reiese din documentele care insoteau aceste marfuri, in
conformitate cu prevederile art.186, 187, 188 si 189 din Legea nr.571/2003 privind
Codul fiscal, persoana care a expediat produsele petroliere este persoana care
datoreaza acciza.

In situatia de fata S.C. P S.A. este persoana care a expediat produsul
din antrepozitul fiscal catre un comerciant care nu are calitatea nici de antrepozit
fiscal, nici de operator neinregistrat sau inregistrat, adica S.C. R S.A., prin
intermediul procesului verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor seria H
nr.....

Quantumul accizei a fost eronat stabilit de catre D.J.A.O.V.Botosani
deoarece in conformitate cu prevederile art.221 din Legea nr.571/2003, coroborat cu
dispozitiile normelor metodologice de aplicare a art.221 din Legea nr.571/2003 de la
punctul 37, alineatele (7), (8) si (9), pentru calculul accizei aferenta produselor
petroliere comercializate se utilizeaza densitatea aferenta temperaturii de 15° C,
valoare cu care se corecteaza cantitatea in litri comercializata. In raportul de
inspectie fiscala nr...../03.05.2010, ce a stat la baza emiterii deciziei contestate,
organul de control a efectuat calculul accizei fara a tine cont de densitatea la 15° C,
in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere acestea au fost calculate in mod eronat intrucat numarul de zile de intarziere calculat de D.J.A.O.V. Botosani nu este conform cu legislatia in materie, organele de control considerand in mod eronat ca data la care accizele devin exigibile ar fi data la care acciza ar fi trebuit achitata catre bugetul de stat.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../03.05.2010 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. /03.05.2010, D.J.A.O.V. Botosani a stabilit urmatoarele:

In data de 06.07.2009, comisarii Garzii Financiare -sectia Vrancea, au confiscat in baza Procesului verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor seria H, nr....., cantitatea totala de kg. produse energetice (benzina si motorina), incarcata din antrepozitul fiscal S.C.P S.A. Bucuresti- punct de lucru Piatra Neamt, in douasprezece autocisterne, cu destinatia export in Republica Moldova, cumparator, I.C.S. "Petrom Moldova" S.A. Chisinau.

Urmare a acestui fapt, Garda Financiara -sectia Vrancea , a predat in custodia S.C. R S.A. Botosani, conform contractului de custodie nr...../VN/06.07.2009, urmatoarele cantitati de produse energetice:

- kg. benzina Top premium fara plumb Super 100;
- kg. motorina euro diesel 5;
- kg. benzina premium fara plumb 95.

Prin semnarea contractului de custodie, S.C. R S.A. Botosani si-a asumat toate obligatiile referitoare la pastrarea integritatii produselor accizabile lasate in custodie, pana la predarea acestora catre deponent, precum si raspunderea pentru orice culpa.

In urma controlului tematic efectuat in data 05.03.2010, comisarii din cadrul Garzii Financiare-sectia Vrancea au constatat ca intreaga cantitate de carburanti, lasata in custodie, a fost comercializata catre populatie sau alti agenti economici, veniturile realizate fiind contabilizate in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor".

Constatand ca pentru produsele accizabile aflate in custodie si comercializate de S.C. R S.A. Botosani, acciza a devenit exigibila la momentul eliberarii in consum a acestor produse, prin adresa nr...../08.03.2010 Garda Financiara- sectia Vrancea a solicitat D.J.A.O.V. Botosani efectuarea verificarilor in vederea stabilirii obligatiilor de plata ce se impun.

Urmare a controlului efectuat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.J.A.O.V. Botosani la sediul S.C. R S.A. s-au constatat urmatoarele:

In baza contractului de custodie nr...../VN/06.07.2009 incheiat la Biroul vamal Albita, Garda Financiara-sectia Vrancea , a predat S.C. R S.A. Botosani cantitatea totala de kg. produse energetice (benzina si motorina), confiscata de la S.C.P S.A. Bucuresti, conform Procesului verbal de contravenție seria H nr...../06.07.2009.

Conform proceselor verbale de receptie a produselor petroliere inregistrate la S.C. R S.A. Botosani sub nr.1-12 din data de 07.07.2009 si a Certificatului de inspectie CI ...-...-.... din 09.07.2009, emis de catre S.C. R S.A., cantitatile de carburanti auto receptionate de catre contestatoare, in urma preluarii custodiei de la Garda Financiara -sectia Vrancea sunt urmatoarele:

- litri (..... kg.) benzina Top premium fara plumb Super 100;
- litri (..... kg.) motorina euro diesel 5;
- litri (..... kg.) benzina premium fara plumb 95.

Produsele accizabile au fost depozitate in 9 statii de distributie carburanti, apartinand societatii si inregistrate in contabilitate in contul 371 " Marfuri", conform notei contabile din luna iulie 2009.

Ulterior, in baza avizelor de insotire a marfurilor, diverse cantitati de carburanti, preluate in custodie, au fost transferate si in alte statii de distributie apartinand S.C. R S.A. Botosani.

Incepand cu data de 08.07.2009, potrivit datelor inscrise in evidenta primara si contabila a societatii, S.C.R S.A. Botosani a comercializat catre populatie sau agenti economici produsele accizabile aflate in custodie, veniturile obtinute fiind inregistrate in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor"

In acest fel, a fost comercializata in perioada 08.07.2009-30.11.2009 intreaga cantitate de uleiuri minerale carburanti auto (benzina si motorina) , predata in custodie de catre Garda Financiara- sectia Vrancea, fiind incalcate prevederile Contractului de custodie nr...../VN/06.07.2009, potrivit caruia depozitarul si-a asumat toate obligatiile referitoare la pastrarea integritatii produselor accizabile lasate in custodie, pana la predarea acestora catre deponent, precum si raspunderea pentru orice culpa.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru produsele accizabile preluate in custodie, si inregistrate eronat in contul 371 "Marfuri", acciza corespunzatoare a devenit exigibila la momentul vanzarii acestor produse, procedandu-se la stabilirea obligatiilor suplimentare de plata, in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cursul de schimb stabilit in conformitate cu prevederile art.218 din Legea nr.571/2003, pentru anul 2009 este 3,7364 lei/euro.

In urma aplicarii reglementarilor legale enumerate mai sus, a rezultat ca pentru produsele accizabile comercializate, S.C. R S.A. Botosani datoreaza accize bugetului general consolidat , dupa cum urmeaza:

- benzina Top premium fara plumb Super 100 - lei;
- motorina euro diesel 5 - lei;
- benzina premium fara plumb 95 - lei.

Pentru neachitarea la termenele de scadenta, de catre S.C.R S.A. Botosani a obligatiilor de plata cuvenite bugetului de stat, se datoreaza dupa aceste termene majorari de intarziere in suma de lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, D.J.A.O.V. Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. R S.A. Botosani datoreaza acciza in suma de lei aferenta cantitatii de kg. de produse energetice comercializate in perioada iulie-decembrie 2009, in conditiile in care contestatoarea a primit aceasta cantitate de produse energetice in custodie de la Garda Financiara -sectia Vrancea .

In drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"Art. 162. Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datoreaza bugetului de stat pentru urmatoarele produse provenite din productia interna sau din import: (...)

g) produse energetice;"

"Art. 175. (3) Produsele energetice pentru care se datoreaza accize sunt:

a) benzina cu plumb cu codurile NC 2710 11 31, 2710 11 51 si 2710 11 59;

b) benzina fara plumb cu codurile NC 2710 11 31, NC 2710 11 41, 2710 11 45 si 2710 11 49;

c) motorina cu codurile NC de la 2710 19 41 pana la 2710 19 49;"

"Art.192 . (6) In cazul unui produs energetic, pentru care acciza nu a fost anterior exigibila, acciza devine exigibila la data la care produsul energetic este oferit spre vanzare ori la care este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru incalzire."

"Art.192. (8) Accizele se calculeaza in cota si rata de schimb in vigoare, la momentul in care acciza devine exigibila.

(9) Orice persoana aflata in una dintre situatiile prevazute la alin. (3), (5), (6) si (7) are obligatia de a depune o declaratie de accize la autoritatea fiscala competenta si de a plati acciza in termen de 5 zile de la data la care a devenit exigibila."

"Art. 218. - Valoarea in lei a accizelor, a taxei speciale pentru autoturisme/autovehicule si a impozitului la titeiul din productia interna, datorata bugetului de stat, stabilita potrivit prezentului titlu in echivalent euro, pe unitatea de masura, se determina prin transformarea sumelor exprimate in echivalent euro, pe baza cursului de schimb valutar stabilit in prima zi lucratoare a lunii octombrie din anul precedent, publicat in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene."

In fapt, S.C. R S.A. Botosani a primit in custodie, in baza contractului de custodie nr...../VN/06.07.2009, de la Garda Financiara-sectia Vrancea, cantitatea totala de kg. produse energetice (benzina si motorina), confiscata de la S.C.P S.A. Bucuresti, conform procesului verbal de contraventie seria H nr./06.07.2009.

Prin semnarea contractului de custodie, S.C. R S.A. Botosani si-a asumat toate obligatiile referitoare la pastrarea integritatii produselor accizabile lasate in custodie, pana la predarea acestora catre deponent, precum si raspunderea pentru orice culpa.

In urma controlului tematic efectuat in data 05.03.2010, comisarii din cadrul Garzii Financiare-sectia Vrancea au constatat ca intreaga cantitate de carburanti, lasata in custodie, a fost comercializata catre populatie sau alti agenti economici, veniturile realizate fiind contabilizate in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor".

Prin adresa nr...../08.03.2010 Garda Financiara- sectia Vrancea a solicitat D.J.A.O.V. Botosani, efectuarea verificarilor in vederea stabilirii obligatiilor de plata corespunzatoare, ca urmare a constatarii exigibilitatii accizei pentru produsele energetice aflate in custodie si comercializate de catre S.C. R S.A. Botosani.

In urma inspectiei fiscale partiale, organele vamale au constatat ca pentru produsele accizabile aflate in custodie acciza corespunzatoare a devenit exigibila la momentul vanzarii acestor produse, contestatoarea datorand bugetului de stat accize in suma de lei.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca produsele petroliere confiscate de la S.C. P S.A. Bucuresti se aflau in regim

suspensiv de accize si ca acciza se datoreaza de catre expeditorul produselor petroliere, in speta S.C. P S.A. Bucuresti, intrucat la momentul intocmirii de catre Garda Financiara- sectia Vrancea a procesului verbal de contraventie seria H nr...../06.07.2009, prin care s-a dispus masura confiscarii cantitatii de kg. produse energetice, regimul suspensiv s-a incheiat, S.C. P S.A. Bucuresti pierzand dreptul de proprietate asupra marfurilor, acestea intrand in proprietatea statului. Din acest motiv, nu se poate impune plata accizei S.C. P S.A., nefiind intrunite conditiile prevazute la art.166 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste regimul suspensiv de acciza, art.191 alin.(2) prevede ca:

"(2) In cazul deplasarii unui produs accizabil intre un antrepozit fiscal din Romania si un birou vamal de iesire din teritoriul comunitar, regimul suspensiv este descarcat prin dovada emisa de biroul vamal de iesire din teritoriul comunitar, care confirma ca produsele au parasit efectiv acest teritoriu."

Asadar, pentru produsele energetice confiscate regimul vamal suspensiv era incheiat, acciza devenind exigibila la data la care produsul energetic este oferit spre vanzare, asa cum prevede pct.17 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal:

" In cazul unui produs energetic pentru care acciza nu a fost anterior exigibila si care, prin schimbarea destinatiei initiale, este oferit spre vanzare sau utilizat drept combustibil ori carburant, acciza devine exigibila la data la care produsul energetic este oferit spre vanzare, obligatia platii accizei revenind vanzatorului, sau la data la care este utilizat drept combustibil sau carburant, obligatia platii accizei revenind utilizatorului."

Referitor la afirmatia petentei ca quantumul accizei nu a fost stabilit de catre D.J.A.O.V. Botosani in conformitate cu prevederile art.221 din Legea nr.571/2003, coroborat cu dispozitiile normelor metodologice de aplicare a art.221 din Legea nr.571/2003 de la punctul 37, alineatele (7), (8) si (9) se retine faptul ca art.221 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal face referire la modul de plata a accizei in cazul produselor energetice, prin derogare de la art.193 din Codul fiscal.

De asemenea pct. 37, alineatele (7), (8) si (9) din Normele metodologice de aplicare a codului fiscal, invocate de contestatoare, precizeaza modul de calcul al accizei, pentru comenzile facute de cumparatori direct din antrepozitul fiscal, la temperatura efectiva, respectiv cantitatea inregistrata in factura pro-forma, exprimata in litri la temperatura de +15°C , inmultita cu acciza pe litru.

Avand in vedere ca petenta nu a facut o aprovizionare directa din antrepozitul fiscal - S.C.P S.A. Bucuresti, aceasta preluand produsele energetice, in custodie, de la Garda Financiara-sectia Vrancea, se retine ca in mod legal organele vamale au stabilit momentul exigibilitatii accizei in conformitate cu prevederile art.192, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv data la care produsele energetice au fost oferite spre vanzare, quantumul accizelor fiind stabilit in conformitate cu prevederile pct.1, alin.(1) lit.g) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Se retine faptul ca articolele nr.211 si 212 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, invocate de petenta in sustinerea contestatiei, se refera la momentul exigibilitatii si platii accizelor la bugetul de stat in cazul produselor supuse accizelor nearmonizate (cafea, blanuri, bijuterii),

neputand fi aplicate pentru produsele energetice comercializate de catre contestatoare.

Intrucat cantitatea totala de produse energetice comercializata de catre petenta in perioada iulie-decembrie 2009, coincide cu cantitatea de uleiuri minerale certificate de catre S.C. X S.A., conform certificatului de inspectie CI ...-...-.../09.07.2009, la momentul preluarii custodiei produselor accizabile de catre S.C. R S.A. Botosani, rezulta ca in mod legal organele vamale au stabilit in sarcina petentei obligatia de plata a accizei in suma totala de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca fiind neintemeiata.

2. Referitor la accesoriile aferente accizei in suma de lei , D.G.F.P.J.Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. R S.A. datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatia referitoare la debitul la care au fost calculate acestea urmeaza a fi respinsa prin prezenta decizie.

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(1):**"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."**

In fapt, pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele vamale au calculat accesorii aferente accizei in suma de ... lei.

Avand in vedere ca urmeaza a fi respinsa contestatia pentru debitul privind accize pentru produse energetice, in conformitate cu principiul de drept "accesoriul urmeaza principalul", contestatia petentei va fi respinsa si pentru accesoriile aferente acestui debit in suma totala de lei.

3.Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr...../03.05.2010, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:**"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"**. Conform art. 110 alin.(3) :**"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"**, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): **"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal"**. In intelesul art. 41 **"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale"**.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal..."**, in conditiile art.109(2): **"la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"**, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca:**"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul**

fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere”, iar art. 88 prevede ca: “sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **“contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri ”.**

In fapt, S.C. R S.A. contesta raportul de inspectie fiscala nr./03.05.2010 incheiat de D.J.A.O.V. Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr...../03.05.2010 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. .../03.05.2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr./03.05.2010, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr./03.05.2010 , si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. R S.A. Botosani pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei accize pentru produse energetice;
- lei majorari de intarziere aferente accizei.

Art.2 Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr......./03.05.2010.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.