

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

Decizia nr. 3503

Dosar nr.382/59/2012

Ședința publică de la 30 septembrie 2014

Președinte:	.X.	- Judecător
	.X.	- Judecător
	.X.	- Judecător
	.X.	- Magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de reclamanta S.C. .X. S.A. .X. împotriva sentinței nr..X. din 25 martie 2013 a Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-a prezentat intimata-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, prin consilierul juridic .X., lipsă fiind recurenta, precum și intimații-pârâți Guvernul României, Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Regională pentru accize și Operațiuni Vamale .X..

Procedura completă.

S-a prezentat referatul cauzei, după care Curtea, apreciind pricina în stare de judecată, a acordat părții prezente cuvântul cu privire la recurs.

Reprezentantul intimatei Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a solicitat respingerea recursului, ca nefondat, și menținerea sentinței atacate, ca fiind temeinică și legală, pentru argumentele prezentate în întâmpinarea formulată în cauză.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

I. Circumstanțele cauzei

1. Cererea de chemare în judecată

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. la data de 27 martie 2012, sub nr.382/59/2012, reclamanta SC".X."SA a solicitat, în contradictoriu cu pârâțul Guvernul României, pronunțarea unei hotărâri judecătorești prin care să se dispună modificarea pct.22 alin.13, 33-35 din Titlul VII al Normelor metodologice de aplicarea a Codului fiscal, în vigoare în perioada 22.12.2008 – 01.04.2010, în sensul înlăturării scutirii indirecte de la plata accizelor pentru alcoolul etilic denaturat și utilizat pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman, și obligarea pârâțului la plata cheltuielilor de judecată.

La data de 27 martie 2012, sub nr.383/59/2012, pe rolul Curții de Apel .X. a fost înregistrată cererea formulată de reclamanta SC".X."SA, în contradictoriu cu pârâtele ANAF – Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și ANAF- Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor având ca obiect:

(i) anularea Deciziei de impunere nr. .X./30.06.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X.;

(ii) anularea Deciziei nr.407/12.10.2011 emisă de ANAF - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Prin încheierea pronunțată la data de 15 octombrie 2012 sub nr.383/59/2012, Curtea de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal a dispus conexarea dosarului nr.383/59/2012 la dosarul nr.382/59/2012, în baza dispozițiilor art.164 Cod procedură civilă.

La data de 12.11.2012, reclamanta SC".X."SA a renunțat la judecată cu privire la cererea având drept obiect modificare a pct.22 alin.13,33-35 din Titlul VII al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, în vigoare în perioada 22.12.2008 – 01.04.2010.

2. Hotărârea primei instanțe

Prin sentința civilă nr..X./25 martie 2013 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal s-a respins acțiunea reclamantei SC".X."SA, în contradictoriu cu pârâtele ANAF- Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și ANAF - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, astfel cum a fost precizată la data de 12.11.2012.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut, în esență, următoarele:

Prin Decizia de impunere nr. .X./30.06.2011, menținută în totalitate prin respingerea contestației administrative conform Deciziei nr.407/12.10.2011, reclamantei i-au fost impuse obligații fiscale în quantum

de .X. lei, pentru perioada 21.12.2008 – 01.04.2010, constând în accize pentru alcool etilic, cu majorări și penalități de întârziere aferente.

Decizia de impunere a fost emisă urmare a constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./27.06.2011, conform cărora, deși reclamanta a deținut autorizații de utilizator final cu valabilitate prelungită în toată perioada 21.12.2008 – 01.04.2010, având în vedere că în aceeași perioadă nu a deținut calitatea de antrepozitar autorizat, ci a achiziționat alcool etilic de la SC".X."SRL .X., ce avea această calitate, reclamanta nu mai putea beneficia de scutirea directă pentru situația prevăzută de art.200 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal.

În consecință, reclamanta avea obligația de a achiziționa alcoolul etilic la prețuri cu accize și să declare accizele care au devenit exigibile conform art.162 lit.e), art.165, art.166 alin.(1) lit.a) și e), precum și art.192 alin.(1) și (2) din Codul fiscal.

Totodată, s-a precizat că pentru a putea beneficia de dispozițiile pct.22 alin.(33) din HG nr.44/2004, modificate prin HG nr.1618/2008, privind scutirea indirectă, reclamanta avea obligația de a solicita organului fiscal teritorial restituirea aceluiași accize, pe baza cererii și documentelor prevăzute de art.22 alin.(34) din același act normativ.

Referitor la primul argument invocat de reclamantă constând în aceea că a deținut autorizații de utilizator final valabile în toată perioada menționată, care îi permiteau să beneficieze de scutire de la plata accizelor, se constată că reclamanta trebuia să aibă în vedere că modificarea legislativă a HG nr.44/2004 prin HG nr.161/2008, începând cu data de 21.12.2008, este operantă atât sub aspectul dispozițiilor pct.22 alin.(13) lit.b) prin modificarea condițiilor de acordare a scutirii directe de la plata accizelor, dar și sub aspectul dispozițiilor pct.22 alin.(33) potrivit cu care „în situațiile de scutire indirectă, livrarea produselor se face la prețuri cu accize, urmând ca operatorii economici utilizatori să solicite compensarea / restituirea accizelor, potrivit prevederilor codului de procedură fiscală” .

În speță însă, reclamanta nu a înțeles să uzeze de beneficiul dispozițiilor privind scutirea indirectă, în sensul că, începând cu data de 21.12.2008, nu a livrat produsele la prețuri de accize, astfel că nu mai putea cere restituirea acestora conform procedurii fiscale, prevalându-se în mod eronat doar de faptul că ar fi avut autorizație de utilizator final în toată această perioadă.

Cu privire la argumentul conform căruia modificarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal în materia scutirii de plata accizelor, intervenită în perioada 21.12.2008-01.04.2010, ar contraveni

scopului Directivei nr.92/83/CEE privind armonizarea structurii accizelor de alcool, se constată că reclamanta se prevalează de art.27 alin.(1) lit.b) din Directivă însă nu face referire la prima teză a alineatului potrivit cu care, scutirea intervine în condițiile stabilite de statele membre în scopul aplicării corecte și al prevenirii unei evaziuni, evitări sau abuz. România, ca stat membru, a stabilit condițiile legislative interne atât în cazul scutirii directe, cât și în cazul scutirii indirecte de la plata accizelor, condiții pe care reclamanta avea obligația să le cunoască și să le respecte.

În consecință, prima instanță a apreciat că acțiunea promovată de reclamantă de impunere a fi respinsă în întregime și a luat act că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată potrivit art.274 Cod procedură civilă.

3. Calea de atac exercitată în cauză

Împotriva sentinței civile nr..X./25 martie 2013 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal a declarat recurs, în termen legal, reclamanta SC".X."SA, susținând că este nelegală și netemeinică, pentru următoarele motive.

3.1. Contrar motivelor invocate de prima instanță, reclamanta a contestat modul de calcul al obligațiilor fiscale și a arătat că se impune o expertiză de specialitate pentru că în cazul unor eventuale obligații de plată ale acesteia, trebuie luat în calcul faptul că beneficiază de scutire indirectă și de dreptul de a i se rambursa accizele efectuate.

În speță, alcoolul etilic denaturat tehnic achiziționat de societate a fost consumat în întregime în procesul de fabricație, deși face obiectul scutirii de accize.

În condițiile în care prima instanță a considerat că reclamanta este obligată la plata accizelor avea obligația și de a constata dreptul reclamantei la rambursare conferit de lege. Or, în aceste condiții, numai o expertiză de specialitate poate stabili dacă mai are de achitat vreo diferență cu privire la obligațiile fiscale în discuție.

3.2. Prima instanță a înlăturat argumentele reclamantei privind preeminența dreptului Uniunii Europene față de dreptul intern și faptul că este scutită de la plata accizelor direct, în baza prevederilor art.27 din Directiva nr.92/83/CEE, pe motiv că, în mod voit, nu a ținut cont de prevederile art.27 alin.(16) din această Directivă care prevede posibilitatea aplicării unui regim de scutire indirect.

După cum se menționează și în Raportul de inspecție fiscală, în cazul de față, alcoolul etilic denaturat tehnic achiziționat de societate a fost consumat în întregime în procesul de fabricație, deci face obiectul scutirii de accize.

Reclamanta a invocat preeminența dreptului Uniunii Europene față de dreptul intern, consacrată în art.148 din Constituție și, în cazul concret, efectul direct al Directivei 92/83/CEE privind scutirea de accize a alcoolului care nu este destinat consumului uman.

Principiul instituit prin actul normativ menționat este următorul: în cazul în care produsul accizabil este utilizat în întregime în procesul de fabricație, se aplică scutirea de la plata accizelor.

Dacă prevederile Codului fiscal nu contravin normelor europene, prevederile pct.22 alin.13, 33-35 din Titlul VII al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, în vigoare în perioada 22.12.2008 – 01.04.2010, contravin dreptului Uniunii Europene.

Conform Normelor metodologice, în perioada 22.12.2008 – 01.04.2010, alcoolul etilic denaturat tehnic utilizat în procesul de fabricație a fost supus regimului de scutire indirectă de la plata accizelor.

În aceste condiții, Normele metodologice afectează scopul Directivei – restrângerea alcoolului accizabil la categoria destinată consumului uman, întrucât, în fapt, scutirea indirectă este o taxare integrală, urmată de o restituire eșalonată, după 45 de zile de la utilizare a cantităților aprovizionate.

În speță, alcoolul etilic denaturat tehnic achiziționat de societate a fost consumat în întregime în procesul de fabricație, deși face obiectul scutirii de accize.

Or, organele de control fiscal au dispus obligarea societății la plata de accize aferente alcoolului etilic denaturat tehnic utilizat în procesul de fabricație, achiziționat cu scutire la antrepozitar, fără a constata și dreptul acesteia la rambursarea respectivelor accize. Mai mult, nici prima instanță nu a ținut cont de dreptul reclamantei de a i se rambursa respectivele accize.

În concluzie, pentru motivele expuse, recurenta – reclamantă a solicitat admiterea recursului și, în principal, casarea hotărârii recurate și trimiterea cauzei spre rejudecare la aceeași instanță, iar, în subsidiar, modificarea în tot a hotărârii și, pe cale de consecință, admiterea acțiunii, astfel cum a fost precizată.

4. Apărările formulate în cauză

Intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat și menținerea hotărârii primei instanțe, ca fiind legală și temeinică.

II. Considerentele Înaltei Curți asupra recursului declarat în cauză

Examinând sentința recurată, prin prisma criticilor formulate, în raport de actele și lucrările dosarului și de dispozițiile legale aplicabile, inclusiv art.304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul este nefondat, potrivit considerentelor ce vor fi expuse în continuare.

1. Argumente de fapt și de drept relevante

Critica recurentei privitoare la greșita respingere de către prima instanță a probei cu expertiză în domeniul financiar – contabil este neîntemeiată, întrucât analiza motivelor de nelegalitate invocate și a obiectivelor propuse de reclamantă pentru expertiza solicitată confirmă constatarea primei instanțe, în sensul că această probă nu este pertinentă și utilă soluționării pricinii.

Astfel, nu pe calea unei expertize de specialitate se determină data la care a fost achiziționată cantitatea de alcool etilic denaturat ori data la care aceasta a fost consumată în procesul de producție.

Nefiind vorba de aspecte de specialitate care să necesite pentru elucidarea lor opinia unui expert, faptele pretinse de reclamantă legate de momentul achiziționării alcoolului etilic denaturat și momentul utilizării lui în procesul de producție trebuie să fie probate de reclamantă prin administrarea altor mijloace de probă.

De asemenea, în condițiile în care modalitatea de calcul a obligațiilor fiscale principale și accesorii nu a fost contestată de reclamantă, iar procedura de restituire a accizelor prevăzută de Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.420/8 iunie 2007 nu a fost urmată, administrarea probei cu expertiză, pentru a determina momentul nașterii obligației de restituire și existența/inexistența vreunei diferențe de plată, nu este pertinentă soluționării cauzei, împrejurare apreciată corect de prima instanță.

Pe fondul cauzei, soluția primei instanțe, în sensul respingerii acțiunii reclamantei și menținerii actelor administrative contestate se bazează pe interpretarea corectă atât a probei cu înscrisuri administrată în cauză, cât și a prevederilor pct.22 alin.(13) lit.b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, forma în vigoare începând cu data de 21.12.2008.

Astfel, reclamanta nu putea beneficia de scutirea directă de la plata accizelor, potrivit art.200 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât scutirea se acordă doar antrepozitarilor autorizați care funcționează în sistem integrat, iar reclamanta nu are această calitate.

De asemenea, nu sunt aplicabile și nici dispozițiile legale privitoare la scutirea indirectă de la plata accizelor, întrucât nu sunt îndeplinite cerințele

prevăzute la art.22 alin.(33) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, atât timp cât reclamanta nu a declarat accizele pentru alcoolul etilic denaturat și nici nu l-a achiziționat cu plata accizelor la furnizor.

În aceste circumstanțe, în mod legal organele fiscale au reținut că reclamanta datorează accize pentru alcoolul etilic denaturat, acestea devenind exigibile în conformitate cu prevederile art.162, 165, art.166 alin. (1) lit.a) și e), art.192, alin.(1) și (2) din Codul fiscal.

Relativ la pretinsa neconcordanță între dreptul intern și prevederile Directivei nr.92/83/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 privind apropierea ratelor accizelor la alcool și băuturi alcoolice, susținerile reclamantei nu vor fi reținute întrucât Directiva a fost transpusă complet și corect în legislația internă, iar România, ca stat membru, a reglementat condițiile în care operează atât scutirea directă, cât și scutirea indirectă de la plata accizelor, condiții pe care reclamanta avea obligația să le respecte.

2. Temeiul legal al soluției instanței de recurs

Pentru toate considerentele expuse, în temeiul art.312 alin.(1) Cod procedură civilă și art.20 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, Înalta Curte va respinge recursul declarat de reclamanta SC".X."SA, ca nefondat.

PENTRU ACESTE MOTIVE IN NUMELE LEGII DECIDE:

Respinge recursul declarat de reclamanta S.C. .X. S.A. .X. împotriva sentinței nr..X. din 25 martie 2013 a Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 30 septembrie 2014

JUDECĂTOR,
.X.

JUDECĂTOR,
.X.

JUDECĂTOR,
.X.

MAGISTRAT ASISTENT, .X.

