



DECIZIA Nr.15/21.05.2007
privind solutionarea contestatiei depusa de X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 18663 / 30.09.2005

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal asupra reluarii solutionarii contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005, urmare Sentintei civile nr.890 a Tribunalului Calarasi pronuntata in sedinta publica din 31 mai 2006, sentinta ramasa definitiva.

In conformitate cu prevederile art. 183 alin. (1) lit. b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin Decizia Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi nr.18 din 24.11.2005, s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de X pana la pronuntarea unei solutii definitive si irevocabile de catre instantele judecatoresti, ca urmare a faptului ca obiectul dosarului nr.2003/C/2005 aflat pe rolul Tribunalului Calarasi avea o inraurire hotaratoare asupra dezlegarii pricinii ce a facut obiectul contestatiei formulata de X, procedura administrativa urmând a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr.18663/2005/22.03.2007, Activitatea de Control Fiscal comunica Sentinta civila nr.890 a Tribunalului Calarasi pronuntata in sedinta publica din 31 mai 2006, prin care s-a dispus anularea deciziei nr.16083/09.09.2005 si a procesului verbal nr.8/12.07.2005 emise de Activitatea de Control Fiscal.

Prin adresa nr.2878/08.05.2007 înregistrata la DGFP Calarasi sub nr.11318/08.05.2007, societatea transmite in copie Certificatul eliberat de Curtea de Apel Bucuresti privind Dosarul nr.9074/2/2006, prin care se certifica faptul ca prin Decizia civila nr.438/05.03.2007 a Curtii de Apel Bucuresti s-a

respins recursul declarat de parata DGFP Calarasi ca nefondat, decizia fiind irevocabila.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 va fi reluata in conditiile art. 184 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Societatea contesta Decizia de impunere nr.301467 din 29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspecție Fiscala, masurile dispuse in privinta legalitatii si valabilitatii Autorizatiilor de utilizator final ca beneficiar de scutire directa de la plata accizelor, cat si a obligatiilor fiscale in suma totala de X lei stabilite suplimentar in sarcina sa, reprezentand:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Contestatorul considera ca masura emiterii Deciziei de impunere privind obligatii fiscale suplimentare nr.301467/29.07.2005, este ilegala si contrara Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal pct.23 alin.6,7 si 8.

Cele doua cereri ale agentului economic pentru eliberarea Autorizatiei de utilizator final cu scutire de la plata accizelor au fiecare capete distincte si clare in care se arata ca scopul utilizarii combustibilului este atat pentru incalzire cat si pentru incalzirea apei calde menajere si aburului necesar bucatariei si spalatoriei.

Autorizatiile emise in cauza nu poarta specificatia modului de utilizare a combustibililor utilizati (nici macar pentru incalzire). In aceste conditii este clar ca autorizatiile in cauza sunt valabile indiferent cum a fost consumat combustibilul, deoarece, potrivit alin.7 pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal "modelul autorizatiei de utilizator final este prezentat in anexa nr.15", anexa care este unica si a fost respectata de D.G.F.P. Calarasi in sensul ca, chiar daca ar fi vrut, emitentul autorizatiilor nu putea face derogare de la continutul sau si sa introduca o rubrica noua in care sa se arate scopul utilizarii combustibililor .

La pct. 23 alin.8 al Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal se arata clar ca Autorizatiile in cauza "se elibereaza la cererea scrisa a beneficiarului" care va anexa si "fundamentarea cantitatii ce urmeaza a fi achizitionata in regim de scutire de la plata accizelor".

De asemenea, contestatorul arata ca in continutul cererilor de eliberare a autorizatiilor a fundamentat un calcul simplu al cantitatilor necesare de combustibil, cat si modul lor de utilizare atat pentru incalzire cat si pentru

incalzirea apei calde menajere, iar daca organul emitent al autorizatiilor mai dorea si alte informatii sau documente in completare necesare eliberarii lor, o putea face conform pct. 23, alin. 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Contestatorul considera ca D.G.F.P. Calarasi a eliberat autorizatiile in cauza conform cererilor formulate si inregistrurilor la acestea, dar si conform modelului din anexa nr. 15 la Normele metodologice de aplicare a prevederilor Titlului VII din Codul Fiscal.

Reprezentantii agentului economic considera ca organul de inspectie fiscala a facut o apreciere eronata in privinta valabilitatii autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si respectiv nr.38/26.04.2005 numai pentru folosirea combustibilului lichid petrolier la incalzire, nu si pentru producerea apei calde menajere in raport cu prevederile art.201 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Contestatorul considera ca, din analiza cererilor de autorizare si din continutul celor doua autorizatii de utilizator final nr. 27/06.02.2004 si nr. 38/26.04.2005, rezulta fara echivoc ca prin decizia nr.**301467/29.07.2005** s-a facut o aplicare gresita a Legii nr.571/2003 cu o consecinta deosebit de grava asupra posibilitatilor de finantare cat si de functionare ale agentului economic, din urmatoarele considerente:

a) Autorizatia de utilizator final nr. 27 din 06.02.2004 a fost emisa de D.G.F.P. Calarasi la cererea fundamentata a agentului economic nr. 419/06.02.2004, facuta pentru combustibilul lichid folosit pentru incalzire cat si pentru producerea apei calde menajere si abur. La aceasta cerere, agentul economic considera ca autorizatia eliberata de D.G.F.P. Calarasi are un continut cat se poate de clar, in sensul ca “se autorizeaza ca utilizator final de produse accizabile, conform prevederilor art.201 alineatul I din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal Titlul VII Accize” si ca emitentul autorizatiei nr.27/06.02.2004 nu se refera la nici o litera a art.201 al Legii nr.571/2003 ci autorizatia este data pentru intreg alineatul I al acestui articol, aliniat care cuprinde toate dispozitiile inscrise de la lit.a la lit.m, deci inclusiv litera k -ce permite utilizarea cu scutire la plata accizelor a uleiurilor minerale si pentru incalzirea apei calde, rezultand ca agentul economic este scutit in totalitate la plata accizelor aferente utilizarii a 400 tone combustibil lichid usor.

b) Autorizatia de utilizator final nr. 38/26.04.2005 a fost emisa de D.G.F.P. Calarasi la cererea fundamentata a spitalului nr. 1463/21.04.2005 facuta pentru 115 tone combustibil fara accize “necesar pentru incalzirea spitalului pe timp rece si pentru producerea apei calde menajere si abur pentru bucatarie si spalatorie”.

La aceasta cerere D.G.F.P. Calarasi a emis autorizatia de utilizator final nr. 8/26.04.2005 in regim de scutire de la plata accizelor pentru folosirea produsului Calor economic 3, in cantitate de 115 tone. Se invoca pentru aceasta

art. 201 litera i din Legea nr.571/2003 fapt din care rezulta autorizarea in regim de scutire de la plata accizelor pentru folosirea combustibilului la incalzirea spitalului, dar emitentul autorizatiei nu face in cuprinsul acesteia nicio referire la cererea spitalului de autorizare ca utilizator final a combustibilului in regim de scutire la plata accizelor si pentru destinatia incalzirii apei calde menajere.

In aceasta situatie, fata de o cerere de autorizare formulata, la care D.G.F.P. Calarasi nu a raspuns in nici un fel (desi era obligata sa o faca) petenta sustine ca a intervenit procedura aprobării tacite a cererii de utilizare finala cu scutire de la plata accizelor si pentru incalzirea apei calde menajere, aprobare intervenita ca efect al dispozitiilor imperative ale art.6 (1) din O.G. nr. 27/18.04.2003 privind procedura aprobării tacite, unde se arata : “Autorizatia se considera acordata sau, dupa caz re@noita daca autoritatea administratiei publice nu raspunde solicitantului in termenul prevazut de lege pentru emiterea sau reînnoirea respectivei autorizatii.”

In concluzie, sustine petenta, in ambele autorizatii aratate mai sus rezulta ca valabilitatea lor priveste folosirea combustibilului cu scutire de la plata a accizelor atat pentru incalzirea spitalului cat si pentru incalzirea apei calde menajere folosita in spital, drept pentru care emiterea Deciziei de impunere nr.**301467/29.07.2005** reprezentand obligatii fiscale suplimentare s-a facut cu incalcarea si aplicarea gresita a legii.

In baza acestor motivatii, contestatoarea solicita admiterea contestatiei astfel cum a fost formulata si anulara deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005, masura stabilita de organul de control fiscal de a considera autorizatiile de utilizator final pentru anii 2004 si 2005 ca nefiind valabile pentru consumul apei calde menajere avand drept consecinta calcularea de accize, TVA si accesorii.

In drept, agentul economic mentioneaza urmatoarele acte normative: art.174(1), art.175(1) si art. 176(1) Cod de procedura fiscala, art. 201(1) si (2) cod fiscal, precum si pct.23 alin.6, 7 si 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal si art. 6 al O.U.G.nr.27/2003 privind procedura aprobării tacite.

II. Din continutul actului administrativ fiscal emis de organele fiscale ale Activitatii de Control Fiscal si al documentelor care au stat la baza emiterii acestuia, rezulta:

- inspectia fiscala partiala a avut ca obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspectie Fiscala nr.301467/28.05.2005, prin care se solicita un control asupra utilizatorilor finali care beneficiaza de scutire directa de la plata accizelor si materializarea constatarilor din Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005.

- perioada supusa verificarii: 01.02.2004-30.06.2005.

In urma inspectiei fiscale partiale au rezultat urmatoarele:

Conform capitolului II, punctul 3 din Procesul Verbal de Control nr.8/12.07.2005 incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi- Activitatea de Control Fiscal, referitor la respectarea destinatiei produselor petroliere prevazute in autorizatia de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr. 38/26.04.2005, din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, s-a constatat ca agentul economic a folosit in perioada februarie 2004-iunie 2005 cantitatea de 138,940 tone combustibil (CLU si Calor Economic 3) la producerea apei calde menajere, necesara activitatii zilnice, cantitate pentru care nu avea autorizatie de utilizator final conform autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005 emise de D.G.F.P.Calarasi.

Ambele autorizatii au fost emise conform art.201,alin.1,lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achizitionat direct de la agenti economici producatori sau importatori, utilizat drept combustibil pentru incalzirea spitalelor, sanatoriilor, azilelor de batrani si orfelinelor".

Pentru folosirea combustibilului necesar producerii apei calde menajere, agentul economic trebuia sa fie autorizat ca utilizator final conform art.201,alin.1,lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achizitionat direct de la agenti economici producatori sau importatori, utilizat drept combustibil in scop tehnologic sau pentru producerea de agent termic si apa calda".

In conformitate cu prevederile art.192 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "in cazul unui produs accizabil, care are dreptul de a fi scutit de accize, acciza devine exigibila la data la care produsul este utilizat in orice scop care nu este in conformitate cu scutirea" si cu prevederile pct.7 alin.1, Titlul VIII din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal aprobate prin H.G.nr.44/2004 in care se precizeaza ca "utilizatorii finali care achizitioneaza uleiuri minerale neaccizabile in baza autorizatiei de utilizator final si care ulterior schimba destinatia initiala a produselor, devin platitori de accize calculate la nivelul accizelor aferente benzinei cu plumb" organul de inspectie fiscala a procedat la calculul accizelor si a accesoriilor aferente cantitatii de 138,940 tone combustibil (CLU si Calor Economic 3) consumate in perioada februarie 2004-iunie 2005 pentru producerea apei calde menajere.

Valoarea in lei a accizelor datorate bugetului de stat in echivalent euro/tona s-a determinat prin transformarea sumelor exprimate in echivalent euro, la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, pentru ultima zi a lunii care precede inceputul trimestrului calendaristic, conform prevederilor art.218 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Ca urmare a incalcarii prevederilor legale mai sus mentionate, agentul economic datoreaza accize. Pentru neachitarea in termen a accizei datorate (data scadenta fiind data la care produsul accizabil care are dreptul de a fi scutit de accize este utilizat in orice scop care nu este in conformitate cu scutirea) in conformitate cu dispozitiile art. 115 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de intarziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate penalitati de intarziere.

Pentru cantitatea de combustibil aprovizionata mentionata mai sus, antrepozitarii autorizati au facturat si livrat combustibilul in regim de scutire directa de la plata accizelor (acciza 0) in conformitate cu autorizatiile de utilizator final detinute de agentul economic in baza art.201 lit.i) din Legea nr.571/2003.

Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a T.V.A., motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea T.V.A.suplimentar.

Pentru T.V.A. stabilita suplimentar, in conformitate cu dispozitiile art. 115 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de intarziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata, au fost calculate penalitati de intarziere.

In concluzie, in urma inspectiei fiscale partiale, s-au stabilit prin Decizia de impunere nr.301467/29.07.2005 urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Motivele de fapt inscrise in Decizia de impunere:

In perioada 06.02.2004 - 30.06.2005, societatea a schimbat destinatia combustibilului aprovizionat in baza autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005, motiv pentru care, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare s-au calculat accize pentru cantitatea de 138,940 tone. Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala partiala a avut drept obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspecție Fiscala sub nr.301467/28.05.2005, prin care se solicita un control asupra utilizatorilor finali care beneficiaza de scutire directa de la plata accizelor si materializarea constatarilor din Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005.

- perioada supusa verificarii: 01.02.2004-30.06.2005.

Referitor la suma totala de X lei reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca aceste sume pot fi retinute ca obligatii fiscale stabilite suplimentar in sarcina contestatoarei, in conditiile in care instanta de judecata s-a pronuntat definitiv in sensul anularii Procesului verbal nr.8/12.07.2005 ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005.

In fapt, in urma controlului efectuat de catre organele de Inspecție Fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi la data de 12.07.2005 a fost intocmit Procesul Verbal nr.8, prin care, referitor la respectarea destinatiei produselor petroliere prevazute in autorizatia de utilizator final, s-a constatat ca pentru combustibilul folosit la producerea apei calde menajere societatea X nu detine autorizatie de utilizator final, drept pentru care, pentru cantitatile de combustibil astfel consumate, organul de inspectie fiscala va proceda la calculul accizelor, taxei pe valoarea adaugata si accesoriiilor aferente, calcul care va fi concretizat intr-un raport de inspectie fiscala.

Impotriva Procesului verbal nr.8/12.07.2005 societatea a formulat contestatia nr.3248/12.08.2005.

Contestatia a fost solutionata de catre Activitatea de Control Fiscal prin Decizia nr.16083/09.09.2005, pronuntandu-se in sensul respingerii ca neintemeiata.

Decizia nr.16083/09.09.2005 a fost atacata la Tribunalul Calarasi, care prin Sentinta civila nr.890/31.05.2006 a admis actiunea formulata de societate si a dispus anulara acesteia cat si a procesului verbal nr.8/12.07.2005 emise de Activitatea de Control Fiscal.

Prin Decizia civila nr.438/05.03.2007 a Curtii de Apel Bucuresti s-a respins recursul declarat de DGFP Calarasi ca nefondat, decizia fiind irevocabila.

In urma inspectiei fiscale partiale efectuate in vederea materializarii constatarilor din Procesul verbal nr.8/12.07.2005 s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de

impunere nr.301467/29.07.2005 prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Motivele de fapt inscrise in Decizia de impunere:

In perioada 06.02.2004 - 30.06.2005, societatea a schimbat destinatia combustibilului aprovizionat in baza autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005, motiv pentru care, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare s-au calculat accize pentru cantitatea de 138,940 tone. Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara.

Motivele de fapt inscrise in decizia de impunere au la baza constatările din Procesul verbal nr.8/12.07.2005, materializate prin Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii acesteia.

In drept, se retine *principiul anularii actului subsecvent ca urmare a anularii actului initial*, regula de drept in virtutea careia *anularea actului initial, primar, atrage si anularea actului subsecvent, urmator, datorita legaturii sale cu primul*.

Conform art. 186 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

“In cazul admiterii contestatiei se decide, dupa caz, anularea totala sau partiala a actului atacat.”

Avand in vedere faptul ca Procesul verbal nr.8/12.07.2005 a fost anulat de instanta de judecata, fata de cele retinute in continutul prezentei decizii, contestatia urmeaza a fi admisa si pe cale de consecinta urmeaza a se dispune anularea Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Pentru considerentele aratate mai sus, in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art. 186 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, se

DECIDE

Admiterea contestatiei formulata de societatea X pentru suma de X lei reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora, si anulara Deciziei de impunere nr.301467 emisa in data de 29.07.2005 de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.187 alin. (2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,



DECIZIA Nr.15/21.05.2007
privind solutionarea contestatiei depusa de X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 18663 / 30.09.2005

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal asupra reluării solutionării contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005, urmare Sentintei civile nr.890 a Tribunalului Calarasi pronuntata in sedinta publica din 31 mai 2006, sentinta ramasa definitiva.

In conformitate cu prevederile art. 183 alin. (1) lit. b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin Decizia Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi nr.18 din 24.11.2005, s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de X pana la pronuntarea unei solutii definitive si irevocabile de catre instantele judecatoresti, ca urmare a faptului ca obiectul dosarului nr.2003/C/2005 aflat pe rolul Tribunalului Calarasi avea o inraurire hotaratoare asupra dezlegarii pricinii ce a facut obiectul contestatiei formulata de X, procedura administrativa urmând a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr.18663/2005/22.03.2007, Activitatea de Control Fiscal comunica Sentinta civila nr.890 a Tribunalului Calarasi pronuntata in sedinta publica din 31 mai 2006, prin care s-a dispus anularea deciziei nr.16083/09.09.2005 si a procesului verbal nr.8/12.07.2005 emise de Activitatea de Control Fiscal.

Prin adresa nr.2878/08.05.2007 inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.11318/08.05.2007, societatea transmite in copie Certificatul eliberat de Curtea de Apel Bucuresti privind Dosarul nr.9074/2/2006, prin care se certifica faptul ca prin Decizia civila nr.438/05.03.2007 a Curtii de Apel Bucuresti s-a

respins recursul declarat de parata DGFP Calarasi ca nefondat, decizia fiind irevocabila.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 va fi reluata in conditiile art. 184 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Societatea contesta Decizia de impunere nr.301467 din 29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, masurile dispuse in privinta legalitatii si valabilitatii Autorizatiilor de utilizator final ca beneficiar de scutire directa de la plata accizelor, cat si a obligatiilor fiscale in suma totala de X lei stabilite suplimentar in sarcina sa, reprezentand:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Contestatorul considera ca masura emiterii Deciziei de impunere privind obligatii fiscale suplimentare nr.301467/29.07.2005, este ilegala si contrara Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal pct.23 alin.6,7 si 8.

Cele doua cereri ale agentului economic pentru eliberarea Autorizatiei de utilizator final cu scutire de la plata accizelor au fiecare capete distincte si clare in care se arata ca scopul utilizarii combustibilului este atat pentru incalzire cat si pentru incalzirea apei calde menajere si aburului necesar bucatariei si spalatoriei.

Autorizatiile emise in cauza nu poarta specificatia modului de utilizare a combustibililor utilizati (nici macar pentru incalzire). In aceste conditii este clar ca autorizatiile in cauza sunt valabile indiferent cum a fost consumat combustibilul, deoarece, potrivit alin.7 pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal "modelul autorizatiei de utilizator final este prezentat in anexa nr.15", anexa care este unica si a fost respectata de D.G.F.P. Calarasi in sensul ca, chiar daca ar fi vrut, emitentul autorizatiilor nu putea face derogare de la continutul sau si sa introduca o rubrica noua in care sa se arate scopul utilizarii combustibililor .

La pct. 23 alin.8 al Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal se arata clar ca Autorizatiile in cauza "se elibereaza la cererea scrisa a beneficiarului" care va anexa si "fundamentarea cantitatii ce urmeaza a fi achizitionata in regim de scutire de la plata accizelor".

De asemenea, contestatorul arata ca in continutul cererilor de eliberare a autorizatiilor a fundamentat un calcul simplu al cantitatilor necesare de combustibil, cat si modul lor de utilizare atat pentru incalzire cat si pentru

incalzirea apei calde menajere, iar daca organul emitent al autorizatiilor mai dorea si alte informatii sau documente in completare necesare eliberarii lor, o putea face conform pct. 23, alin. 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Contestatorul considera ca D.G.F.P. Calarasi a eliberat autorizatiile in cauza conform cererilor formulate si inregistrurilor la acestea, dar si conform modelului din anexa nr. 15 la Normele metodologice de aplicare a prevederilor Titlului VII din Codul Fiscal.

Reprezentantii agentului economic considera ca organul de inspectie fiscala a facut o apreciere eronata in privinta valabilitatii autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si respectiv nr.38/26.04.2005 numai pentru folosirea combustibilului lichid petrolier la incalzire, nu si pentru producerea apei calde menajere in raport cu prevederile art.201 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Contestatorul considera ca, din analiza cererilor de autorizare si din continutul celor doua autorizatii de utilizator final nr. 27/06.02.2004 si nr. 38/26.04.2005, rezulta fara echivoc ca prin decizia nr.**301467/29.07.2005** s-a facut o aplicare gresita a Legii nr.571/2003 cu o consecinta deosebit de grava asupra posibilitatilor de finantare cat si de functionare ale agentului economic, din urmatoarele considerente:

a) Autorizatia de utilizator final nr. 27 din 06.02.2004 a fost emisa de D.G.F.P. Calarasi la cererea fundamentata a agentului economic nr. 419/06.02.2004, facuta pentru combustibilul lichid folosit pentru incalzire cat si pentru producerea apei calde menajere si abur. La aceasta cerere, agentul economic considera ca autorizatia eliberata de D.G.F.P. Calarasi are un continut cat se poate de clar, in sensul ca “se autorizeaza ca utilizator final de produse accizabile, conform prevederilor art.201 alineatul I din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal Titlul VII Accize” si ca emitentul autorizatiei nr.27/06.02.2004 nu se refera la nici o litera a art.201 al Legii nr.571/2003 ci autorizatia este data pentru intreg alineatul I al acestui articol, aliniat care cuprinde toate dispozitiile inscrise de la lit.a la lit.m, deci inclusiv litera k -ce permite utilizarea cu scutire la plata accizelor a uleiurilor minerale si pentru incalzirea apei calde, rezultand ca agentul economic este scutit in totalitate la plata accizelor aferente utilizarii a 400 tone combustibil lichid usor.

b) Autorizatia de utilizator final nr. 38/26.04.2005 a fost emisa de D.G.F.P. Calarasi la cererea fundamentata a spitalului nr. 1463/21.04.2005 facuta pentru 115 tone combustibil fara accize “necesar pentru incalzirea spitalului pe timp rece si pentru producerea apei calde menajere si abur pentru bucatarie si spalatorie”.

La aceasta cerere D.G.F.P. Calarasi a emis autorizatia de utilizator final nr. 8/26.04.2005 in regim de scutire de la plata accizelor pentru folosirea produsului Calor economic 3, in cantitate de 115 tone. Se invoca pentru aceasta

art. 201 litera i din Legea nr.571/2003 fapt din care rezulta autorizarea in regim de scutire de la plata accizelor pentru folosirea combustibilului la incalzirea spitalului, dar emitentul autorizatiei nu face in cuprinsul acesteia nicio referire la cererea spitalului de autorizare ca utilizator final a combustibilului in regim de scutire la plata accizelor si pentru destinatia incalzirii apei calde menajere.

In aceasta situatie, fata de o cerere de autorizare formulata, la care D.G.F.P. Calarasi nu a raspuns in nici un fel (desi era obligata sa o faca) petenta sustine ca a intervenit procedura aprobării tacite a cererii de utilizare finala cu scutire de la plata accizelor si pentru incalzirea apei calde menajere, aprobare intervenita ca efect al dispozitiilor imperative ale art.6 (1) din O.G. nr. 27/18.04.2003 privind procedura aprobării tacite, unde se arata : “Autorizatia se considera acordata sau, dupa caz re@noita daca autoritatea administratiei publice nu raspunde solicitantului in termenul prevazut de lege pentru emiterea sau reînnoirea respectivei autorizatii.”

In concluzie, sustine petenta, in ambele autorizatii aratate mai sus rezulta ca valabilitatea lor priveste folosirea combustibilului cu scutire de la plata a accizelor atat pentru incalzirea spitalului cat si pentru incalzirea apei calde menajere folosita in spital, drept pentru care emiterea Deciziei de impunere nr.**301467/29.07.2005** reprezentand obligatii fiscale suplimentare s-a facut cu incalcarea si aplicarea gresita a legii.

In baza acestor motivatii, contestatoarea solicita admiterea contestatiei astfel cum a fost formulata si anulara deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005, masura stabilita de organul de control fiscal de a considera autorizatiile de utilizator final pentru anii 2004 si 2005 ca nefiind valabile pentru consumul apei calde menajere avand drept consecinta calcularea de accize, TVA si accesorii.

In drept, agentul economic mentioneaza urmatoarele acte normative: art.174(1), art.175(1) si art. 176(1) Cod de procedura fiscala, art. 201(1) si (2) cod fiscal, precum si pct.23 alin.6, 7 si 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal si art. 6 al O.U.G.nr.27/2003 privind procedura aprobării tacite.

II. Din continutul actului administrativ fiscal emis de organele fiscale ale Activitatii de Control Fiscal si al documentelor care au stat la baza emiterii acestuia, rezulta:

- inspectia fiscala partiala a avut ca obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspectie Fiscala nr.301467/28.05.2005, prin care se solicita un control asupra utilizatorilor finali care beneficiaza de scutire directa de la plata accizelor si materializarea constatarilor din Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005.

- perioada supusa verificarii: 01.02.2004-30.06.2005.

In urma inspectiei fiscale partiale au rezultat urmatoarele:

Conform capitolului II, punctul 3 din Procesul Verbal de Control nr.8/12.07.2005 incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi- Activitatea de Control Fiscal, referitor la respectarea destinatiei produselor petroliere prevazute in autorizatia de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr. 38/26.04.2005, din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, s-a constatat ca agentul economic a folosit in perioada februarie 2004-iunie 2005 cantitatea de 138,940 tone combustibil (CLU si Calor Economic 3) la producerea apei calde menajere, necesara activitatii zilnice, cantitate pentru care nu avea autorizatie de utilizator final conform autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005 emise de D.G.F.P.Calarasi.

Ambele autorizatii au fost emise conform art.201,alin.1,lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achizitionat direct de la agenti economici producatori sau importatori, utilizat drept combustibil pentru incalzirea spitalelor, sanatoriilor, azilelor de batrani si orfelinatelor".

Pentru folosirea combustibilului necesar producerii apei calde menajere, agentul economic trebuia sa fie autorizat ca utilizator final conform art.201,alin.1,lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achizitionat direct de la agenti economici producatori sau importatori, utilizat drept combustibil in scop tehnologic sau pentru producerea de agent termic si apa calda".

In conformitate cu prevederile art.192 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "in cazul unui produs accizabil, care are dreptul de a fi scutit de accize, acciza devine exigibila la data la care produsul este utilizat in orice scop care nu este in conformitate cu scutirea" si cu prevederile pct.7 alin.1, Titlul VIII din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal aprobate prin H.G.nr.44/2004 in care se precizeaza ca "utilizatorii finali care achizitioneaza uleiuri minerale neaccizabile in baza autorizatiei de utilizator final si care ulterior schimba destinatia initiala a produselor, devin platitori de accize calculate la nivelul accizelor aferente benzinei cu plumb" organul de inspectie fiscala a procedat la calculul accizelor si a accesoriilor aferente cantitatii de 138,940 tone combustibil (CLU si Calor Economic 3) consumate in perioada februarie 2004-iunie 2005 pentru producerea apei calde menajere.

Valoarea in lei a accizelor datorate bugetului de stat in echivalent euro/tona s-a determinat prin transformarea sumelor exprimate in echivalent euro, la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, pentru ultima zi a lunii care precede inceputul trimestrului calendaristic, conform prevederilor art.218 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Ca urmare a incalcarii prevederilor legale mai sus mentionate, agentul economic datoreaza accize. Pentru neachitarea in termen a accizei datorate (data scadenta fiind data la care produsul accizabil care are dreptul de a fi scutit de accize este utilizat in orice scop care nu este in conformitate cu scutirea) in conformitate cu dispozitiile art. 115 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de intarziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate penalitati de intarziere.

Pentru cantitatea de combustibil aprovizionata mentionata mai sus, antrepozitarii autorizati au facturat si livrat combustibilul in regim de scutire directa de la plata accizelor (acciza 0) in conformitate cu autorizatiile de utilizator final detinute de agentul economic in baza art.201 lit.i) din Legea nr.571/2003.

Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a T.V.A., motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea T.V.A.suplimentar.

Pentru T.V.A. stabilita suplimentar, in conformitate cu dispozitiile art. 115 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de intarziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata, au fost calculate penalitati de intarziere.

In concluzie, in urma inspectiei fiscale partiale, s-au stabilit prin Decizia de impunere nr.301467/29.07.2005 urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Motivele de fapt inscrise in Decizia de impunere:

In perioada 06.02.2004 - 30.06.2005, societatea a schimbat destinatia combustibilului aprovizionat in baza autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005, motiv pentru care, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare s-au calculat accize pentru cantitatea de 138,940 tone. Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala partiala a avut drept obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspecție Fiscala sub nr.301467/28.05.2005, prin care se solicita un control asupra utilizatorilor finali care beneficiaza de scutire directa de la plata accizelor si materializarea constatarilor din Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005.

- perioada supusa verificarii: 01.02.2004-30.06.2005.

Referitor la suma totala de X lei reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca aceste sume pot fi retinute ca obligatii fiscale stabilite suplimentar in sarcina contestatoarei, in conditiile in care instanta de judecata s-a pronuntat definitiv in sensul anularii Procesului verbal nr.8/12.07.2005 ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005.

In fapt, in urma controlului efectuat de catre organele de Inspecție Fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi la data de 12.07.2005 a fost intocmit Procesul Verbal nr.8, prin care, referitor la respectarea destinatiei produselor petroliere prevazute in autorizatia de utilizator final, s-a constatat ca pentru combustibilul folosit la producerea apei calde menajere societatea X nu detine autorizatie de utilizator final, drept pentru care, pentru cantitatile de combustibil astfel consumate, organul de inspectie fiscala va proceda la calculul accizelor, taxei pe valoarea adaugata si accesoriiilor aferente, calcul care va fi concretizat intr-un raport de inspectie fiscala.

Impotriva Procesului verbal nr.8/12.07.2005 societatea a formulat contestatia nr.3248/12.08.2005.

Contestatia a fost solutionata de catre Activitatea de Control Fiscal prin Decizia nr.16083/09.09.2005, pronuntandu-se in sensul respingerii ca neintemeiata.

Decizia nr.16083/09.09.2005 a fost atacata la Tribunalul Calarasi, care prin Sentinta civila nr.890/31.05.2006 a admis actiunea formulata de societate si a dispus anulara acesteia cat si a procesului verbal nr.8/12.07.2005 emise de Activitatea de Control Fiscal.

Prin Decizia civila nr.438/05.03.2007 a Curtii de Apel Bucuresti s-a respins recursul declarat de DGFP Calarasi ca nefondat, decizia fiind irevocabila.

In urma inspectiei fiscale partiale efectuate in vederea materializarii constatarilor din Procesul verbal nr.8/12.07.2005 s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de

impunere nr.301467/29.07.2005 prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Motivele de fapt inscrise in Decizia de impunere:

In perioada 06.02.2004 - 30.06.2005, societatea a schimbat destinatia combustibilului aprovizionat in baza autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005, motiv pentru care, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare s-au calculat accize pentru cantitatea de 138,940 tone. Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara.

Motivele de fapt inscrise in decizia de impunere au la baza constatările din Procesul verbal nr.8/12.07.2005, materializate prin Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii acesteia.

In drept, se retine *principiul anularii actului subsecvent ca urmare a anularii actului initial*, regula de drept in virtutea careia *anularea actului initial, primar, atrage si anularea actului subsecvent, urmator, datorita legaturii sale cu primul*.

Conform art. 186 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

“In cazul admiterii contestatiei se decide, dupa caz, anularea totala sau partiala a actului atacat.”

Avand in vedere faptul ca Procesul verbal nr.8/12.07.2005 a fost anulat de instanta de judecata, fata de cele retinute in continutul prezentei decizii, contestatia urmeaza a fi admisa si pe cale de consecinta urmeaza a se dispune anularea Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Pentru considerentele aratate mai sus, in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art. 186 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, se

DECIDE

Admiterea contestatiei formulata de societatea X pentru suma de X lei reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora, si anulara Deciziei de impunere nr.301467 emisa in data de 29.07.2005 de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.187 alin. (2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,



DECIZIA Nr.15/21.05.2007
privind solutionarea contestatiei depusa de X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 18663 / 30.09.2005

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal asupra reluarii solutionarii contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005, urmare Sentintei civile nr.890 a Tribunalului Calarasi pronuntata in sedinta publica din 31 mai 2006, sentinta ramasa definitiva.

In conformitate cu prevederile art. 183 alin. (1) lit. b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin Decizia Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi nr.18 din 24.11.2005, s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de X pana la pronuntarea unei solutii definitive si irevocabile de catre instantele judecatoresti, ca urmare a faptului ca obiectul dosarului nr.2003/C/2005 aflat pe rolul Tribunalului Calarasi avea o inraurire hotaratoare asupra dezlegarii pricinii ce a facut obiectul contestatiei formulata de X, procedura administrativa urmând a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr.18663/2005/22.03.2007, Activitatea de Control Fiscal comunica Sentinta civila nr.890 a Tribunalului Calarasi pronuntata in sedinta publica din 31 mai 2006, prin care s-a dispus anularea deciziei nr.16083/09.09.2005 si a procesului verbal nr.8/12.07.2005 emise de Activitatea de Control Fiscal.

Prin adresa nr.2878/08.05.2007 înregistrata la DGFP Calarasi sub nr.11318/08.05.2007, societatea transmite in copie Certificatul eliberat de Curtea de Apel Bucuresti privind Dosarul nr.9074/2/2006, prin care se certifica faptul ca prin Decizia civila nr.438/05.03.2007 a Curtii de Apel Bucuresti s-a

respins recursul declarat de parata DGFP Calarasi ca nefondat, decizia fiind irevocabila.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 va fi reluata in conditiile art. 184 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Societatea contesta Decizia de impunere nr.301467 din 29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, masurile dispuse in privinta legalitatii si valabilitatii Autorizatiilor de utilizator final ca beneficiar de scutire directa de la plata accizelor, cat si a obligatiilor fiscale in suma totala de X lei stabilite suplimentar in sarcina sa, reprezentand:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Contestatorul considera ca masura emiterii Deciziei de impunere privind obligatii fiscale suplimentare nr.301467/29.07.2005, este ilegala si contrara Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal pct.23 alin.6,7 si 8.

Cele doua cereri ale agentului economic pentru eliberarea Autorizatiei de utilizator final cu scutire de la plata accizelor au fiecare capete distincte si clare in care se arata ca scopul utilizarii combustibilului este atat pentru incalzire cat si pentru incalzirea apei calde menajere si aburului necesar bucatariei si spalatoriei.

Autorizatiile emise in cauza nu poarta specificatia modului de utilizare a combustibililor utilizati (nici macar pentru incalzire). In aceste conditii este clar ca autorizatiile in cauza sunt valabile indiferent cum a fost consumat combustibilul, deoarece, potrivit alin.7 pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal "modelul autorizatiei de utilizator final este prezentat in anexa nr.15", anexa care este unica si a fost respectata de D.G.F.P. Calarasi in sensul ca, chiar daca ar fi vrut, emitentul autorizatiilor nu putea face derogare de la continutul sau si sa introduca o rubrica noua in care sa se arate scopul utilizarii combustibililor .

La pct. 23 alin.8 al Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal se arata clar ca Autorizatiile in cauza "se elibereaza la cererea scrisa a beneficiarului" care va anexa si "fundamentarea cantitatii ce urmeaza a fi achizitionata in regim de scutire de la plata accizelor".

De asemenea, contestatorul arata ca in continutul cererilor de eliberare a autorizatiilor a fundamentat un calcul simplu al cantitatilor necesare de combustibil, cat si modul lor de utilizare atat pentru incalzire cat si pentru

incalzirea apei calde menajere, iar daca organul emitent al autorizatiilor mai dorea si alte informatii sau documente in completare necesare eliberarii lor, o putea face conform pct. 23, alin. 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Contestatorul considera ca D.G.F.P. Calarasi a eliberat autorizatiile in cauza conform cererilor formulate si inregistrurilor la acestea, dar si conform modelului din anexa nr. 15 la Normele metodologice de aplicare a prevederilor Titlului VII din Codul Fiscal.

Reprezentantii agentului economic considera ca organul de inspectie fiscala a facut o apreciere eronata in privinta valabilitatii autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si respectiv nr.38/26.04.2005 numai pentru folosirea combustibilului lichid petrolier la incalzire, nu si pentru producerea apei calde menajere in raport cu prevederile art.201 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Contestatorul considera ca, din analiza cererilor de autorizare si din continutul celor doua autorizatii de utilizator final nr. 27/06.02.2004 si nr. 38/26.04.2005, rezulta fara echivoc ca prin decizia nr.**301467/29.07.2005** s-a facut o aplicare gresita a Legii nr.571/2003 cu o consecinta deosebit de grava asupra posibilitatilor de finantare cat si de functionare ale agentului economic, din urmatoarele considerente:

a) Autorizatia de utilizator final nr. 27 din 06.02.2004 a fost emisa de D.G.F.P. Calarasi la cererea fundamentata a agentului economic nr. 419/06.02.2004, facuta pentru combustibilul lichid folosit pentru incalzire cat si pentru producerea apei calde menajere si abur. La aceasta cerere, agentul economic considera ca autorizatia eliberata de D.G.F.P. Calarasi are un continut cat se poate de clar, in sensul ca “se autorizeaza ca utilizator final de produse accizabile, conform prevederilor art.201 alineatul I din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal Titlul VII Accize” si ca emitentul autorizatiei nr.27/06.02.2004 nu se refera la nici o litera a art.201 al Legii nr.571/2003 ci autorizatia este data pentru intreg alineatul I al acestui articol, alineat care cuprinde toate dispozitiile inscrise de la lit.a la lit.m, deci inclusiv litera k -ce permite utilizarea cu scutire la plata accizelor a uleiurilor minerale si pentru incalzirea apei calde, rezultand ca agentul economic este scutit in totalitate la plata accizelor aferente utilizarii a 400 tone combustibil lichid usor.

b) Autorizatia de utilizator final nr. 38/26.04.2005 a fost emisa de D.G.F.P. Calarasi la cererea fundamentata a spitalului nr. 1463/21.04.2005 facuta pentru 115 tone combustibil fara accize “necesar pentru incalzirea spitalului pe timp rece si pentru producerea apei calde menajere si abur pentru bucatarie si spalatorie”.

La aceasta cerere D.G.F.P. Calarasi a emis autorizatia de utilizator final nr. 8/26.04.2005 in regim de scutire de la plata accizelor pentru folosirea produsului Calor economic 3, in cantitate de 115 tone. Se invoca pentru aceasta

art. 201 litera i din Legea nr.571/2003 fapt din care rezulta autorizarea in regim de scutire de la plata accizelor pentru folosirea combustibilului la incalzirea spitalului, dar emitentul autorizatiei nu face in cuprinsul acesteia nicio referire la cererea spitalului de autorizare ca utilizator final a combustibilului in regim de scutire la plata accizelor si pentru destinatia incalzirii apei calde menajere.

In aceasta situatie, fata de o cerere de autorizare formulata, la care D.G.F.P. Calarasi nu a raspuns in nici un fel (desi era obligata sa o faca) petenta sustine ca a intervenit procedura aprobării tacite a cererii de utilizare finala cu scutire de la plata accizelor si pentru incalzirea apei calde menajere, aprobare intervenita ca efect al dispozitiilor imperative ale art.6 (1) din O.G. nr. 27/18.04.2003 privind procedura aprobării tacite, unde se arata : “Autorizatia se considera acordata sau, dupa caz re@noita daca autoritatea administratiei publice nu raspunde solicitantului in termenul prevazut de lege pentru emiterea sau reînnoirea respectivei autorizatii.”

In concluzie, sustine petenta, in ambele autorizatii aratate mai sus rezulta ca valabilitatea lor priveste folosirea combustibilului cu scutire de la plata a accizelor atat pentru incalzirea spitalului cat si pentru incalzirea apei calde menajere folosita in spital, drept pentru care emiterea Deciziei de impunere nr.**301467/29.07.2005** reprezentand obligatii fiscale suplimentare s-a facut cu incalcarea si aplicarea gresita a legii.

In baza acestor motivatii, contestatoarea solicita admiterea contestatiei astfel cum a fost formulata si anulara deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005, masura stabilita de organul de control fiscal de a considera autorizatiile de utilizator final pentru anii 2004 si 2005 ca nefiind valabile pentru consumul apei calde menajere avand drept consecinta calcularea de accize, TVA si accesorii.

In drept, agentul economic mentioneaza urmatoarele acte normative: art.174(1), art.175(1) si art. 176(1) Cod de procedura fiscala, art. 201(1) si (2) cod fiscal, precum si pct.23 alin.6, 7 si 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal si art. 6 al O.U.G.nr.27/2003 privind procedura aprobării tacite.

II. Din continutul actului administrativ fiscal emis de organele fiscale ale Activitatii de Control Fiscal si al documentelor care au stat la baza emiterii acestuia, rezulta:

- inspectia fiscala partiala a avut ca obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspectie Fiscala nr.301467/28.05.2005, prin care se solicita un control asupra utilizatorilor finali care beneficiaza de scutire directa de la plata accizelor si materializarea constatarilor din Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005.

- perioada supusa verificarii: 01.02.2004-30.06.2005.

In urma inspectiei fiscale partiale au rezultat urmatoarele:

Conform capitolului II, punctul 3 din Procesul Verbal de Control nr.8/12.07.2005 incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi- Activitatea de Control Fiscal, referitor la respectarea destinatiei produselor petroliere prevazute in autorizatia de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr. 38/26.04.2005, din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, s-a constatat ca agentul economic a folosit in perioada februarie 2004-iunie 2005 cantitatea de 138,940 tone combustibil (CLU si Calor Economic 3) la producerea apei calde menajere, necesara activitatii zilnice, cantitate pentru care nu avea autorizatie de utilizator final conform autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005 emise de D.G.F.P.Calarasi.

Ambele autorizatii au fost emise conform art.201,alin.1,lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achizitionat direct de la agenti economici producatori sau importatori, utilizat drept combustibil pentru incalzirea spitalelor, sanatoriilor, azilelor de batrani si orfelinatelor".

Pentru folosirea combustibilului necesar producerii apei calde menajere, agentul economic trebuia sa fie autorizat ca utilizator final conform art.201,alin.1,lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achizitionat direct de la agenti economici producatori sau importatori, utilizat drept combustibil in scop tehnologic sau pentru producerea de agent termic si apa calda".

In conformitate cu prevederile art.192 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, in care se precizeaza ca "in cazul unui produs accizabil, care are dreptul de a fi scutit de accize, acciza devine exigibila la data la care produsul este utilizat in orice scop care nu este in conformitate cu scutirea" si cu prevederile pct.7 alin.1, Titlul VIII din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal aprobate prin H.G.nr.44/2004 in care se precizeaza ca "utilizatorii finali care achizitioneaza uleiuri minerale neaccizabile in baza autorizatiei de utilizator final si care ulterior schimba destinatia initiala a produselor, devin platitori de accize calculate la nivelul accizelor aferente benzinei cu plumb" organul de inspectie fiscala a procedat la calculul accizelor si a accesoriilor aferente cantitatii de 138,940 tone combustibil (CLU si Calor Economic 3) consumate in perioada februarie 2004-iunie 2005 pentru producerea apei calde menajere.

Valoarea in lei a accizelor datorate bugetului de stat in echivalent euro/tona s-a determinat prin transformarea sumelor exprimate in echivalent euro, la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, pentru ultima zi a lunii care precede inceputul trimestrului calendaristic, conform prevederilor art.218 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Ca urmare a incalcarii prevederilor legale mai sus mentionate, agentul economic datoreaza accize. Pentru neachitarea in termen a accizei datorate (data scadenta fiind data la care produsul accizabil care are dreptul de a fi scutit de accize este utilizat in orice scop care nu este in conformitate cu scutirea) in conformitate cu dispozitiile art. 115 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de intarziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate penalitati de intarziere.

Pentru cantitatea de combustibil aprovizionata mentionata mai sus, antrepozitarii autorizati au facturat si livrat combustibilul in regim de scutire directa de la plata accizelor (acciza 0) in conformitate cu autorizatiile de utilizator final detinute de agentul economic in baza art.201 lit.i) din Legea nr.571/2003.

Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a T.V.A., motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea T.V.A.suplimentar.

Pentru T.V.A. stabilita suplimentar, in conformitate cu dispozitiile art. 115 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de intarziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata, au fost calculate penalitati de intarziere.

In concluzie, in urma inspectiei fiscale partiale, s-au stabilit prin Decizia de impunere nr.301467/29.07.2005 urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Motivele de fapt inscrise in Decizia de impunere:

In perioada 06.02.2004 - 30.06.2005, societatea a schimbat destinatia combustibilului aprovizionat in baza autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005, motiv pentru care, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare s-au calculat accize pentru cantitatea de 138,940 tone. Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala partiala a avut drept obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspecție Fiscala sub nr.301467/28.05.2005, prin care se solicita un control asupra utilizatorilor finali care beneficiaza de scutire directa de la plata accizelor si materializarea constatarilor din Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005.

- perioada supusa verificarii: 01.02.2004-30.06.2005.

Referitor la suma totala de X lei reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca aceste sume pot fi retinute ca obligatii fiscale stabilite suplimentar in sarcina contestatoarei, in conditiile in care instanta de judecata s-a pronuntat definitiv in sensul anularii Procesului verbal nr.8/12.07.2005 ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005.

In fapt, in urma controlului efectuat de catre organele de Inspecție Fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi la data de 12.07.2005 a fost intocmit Procesul Verbal nr.8, prin care, referitor la respectarea destinatiei produselor petroliere prevazute in autorizatia de utilizator final, s-a constatat ca pentru combustibilul folosit la producerea apei calde menajere societatea X nu detine autorizatie de utilizator final, drept pentru care, pentru cantitatile de combustibil astfel consumate, organul de inspectie fiscala va proceda la calculul accizelor, taxei pe valoarea adaugata si accesoriiilor aferente, calcul care va fi concretizat intr-un raport de inspectie fiscala.

Impotriva Procesului verbal nr.8/12.07.2005 societatea a formulat contestatia nr.3248/12.08.2005.

Contestatia a fost solutionata de catre Activitatea de Control Fiscal prin Decizia nr.16083/09.09.2005, pronuntandu-se in sensul respingerii ca neintemeiata.

Decizia nr.16083/09.09.2005 a fost atacata la Tribunalul Calarasi, care prin Sentinta civila nr.890/31.05.2006 a admis actiunea formulata de societate si a dispus anulara acesteia cat si a procesului verbal nr.8/12.07.2005 emise de Activitatea de Control Fiscal.

Prin Decizia civila nr.438/05.03.2007 a Curtii de Apel Bucuresti s-a respins recursul declarat de DGFP Calarasi ca nefondat, decizia fiind irevocabila.

In urma inspectiei fiscale partiale efectuate in vederea materializarii constatarilor din Procesul verbal nr.8/12.07.2005 s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de

impunere nr.301467/29.07.2005 prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Accize	X lei
Dobanzi aferente accizelor	X lei
Penalitati de intarziere aferente accizelor	X lei
Taxa pe valoarea adaugata	X lei
Dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata	X lei
Penalitati de intarziere aferente TVA	X lei

Motivele de fapt inscrise in Decizia de impunere:

In perioada 06.02.2004 - 30.06.2005, societatea a schimbat destinatia combustibilului aprovizionat in baza autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 si nr.38/26.04.2005, motiv pentru care, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare s-au calculat accize pentru cantitatea de 138,940 tone. Prin calcularea accizelor s-a modificat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara.

Motivele de fapt inscrise in decizia de impunere au la baza constatările din Procesul verbal nr.8/12.07.2005, materializate prin Raportul de inspectie fiscala nr.9/29.07.2005 care a stat la baza emiterii acesteia.

In drept, se retine *principiul anularii actului subsecvent ca urmare a anularii actului initial*, regula de drept in virtutea careia *anularea actului initial, primar, atrage si anularea actului subsecvent, urmator, datorita legaturii sale cu primul*.

Conform art. 186 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

“In cazul admiterii contestatiei se decide, dupa caz, anularea totala sau partiala a actului atacat.”

Avand in vedere faptul ca Procesul verbal nr.8/12.07.2005 a fost anulat de instanta de judecata, fata de cele retinute in continutul prezentei decizii, contestatia urmeaza a fi admisa si pe cale de consecinta urmeaza a se dispune anularea Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Pentru considerentele aratate mai sus, in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art. 186 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, se

DECIDE

Admiterea contestatiei formulata de societatea X pentru suma de X lei reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora, si anulara Deciziei de impunere nr.301467 emisa in data de 29.07.2005 de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.187 alin. (2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,