



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : +021 3199759  
Fax : +021 3199735  
e-mail: Contestații.ANAF @ mfinante.ro

### **DECIZIA NR.148 / 2013**

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .X..X. S.A.** înregistrată la Agenția Națională de Administrare  
Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor cu nr. **907.855**  
**din 29.11.2012**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. prin adresa nr. .X./23.11.2012 cu privire la contestația formulată de S.C .X..X. S.A, cu sediul social în .X., Str. X, nr.X, județul .X., având cod de înregistrare fiscală RO X, împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./6/17.10.2012.

Societatea contestă suma totală de .X. lei reprezentând accize respinse la restituire, stabilită prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./6/17.10.2012 emisă în baza Procesului – verbal nr.X/ 15.10.2012 încheiate de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X..

În raport de data comunicării deciziei de restituire a accizelor contestată, respectiv 18.10.2012, așa cum rezultă din mențiunea olografă a reprezentantului societății confirmată cu ștampila societății aplicată pe decizia aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. în data de 19.11.2012, conform ștampilei aplicate de Serviciul registratură al acestei direcții pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin 1 și art.209, alin.(1) litera c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației societatea figurând la poziția nr. X din anexa nr.1 la Ordinul președintelui

Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X..X. S.A.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./6/17.10.2012 emisă în baza Procesului – verbal nr. X/15.10.2012, încheiate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., societatea solicită admiterea contestației și restituirea sumei de .X. lei reprezentând accize pentru următoarele motive:

Societatea arată că în urma cererii de restituire accize înregistrată sub nr..X./23.04.2010 pentru perioada 01.08.2008 – 31.01.2010 și cantitatea de X kg motorină achiziționată drept combustibil pentru motor pentru producția de nave pentru navele aflate în construcție și identificate prin număr de comandă: N1147, N1148, N1149, N1164, N1165, N 1181, N1183, N 1186, Agenția Națională de Administrare Fiscală a emis Decizia de restituire a accizelor nr..X./12.01.2011 prin care s-a respins în totalitate acciza în sumă de .X. lei, solicitată la restituire. Respingerea a fost motivată pe de o parte pe aspectul că perioada cuprinsă în cererea de restituire accize a făcut obiectul altor cereri de restituire care au fost soluționate prin verificare și pe de altă parte pe nerespectarea prevederilor pct.3 Capitolul I Secțiunea I din Ordinul MEF nr.420/2007.

Societatea arată că a contestat Decizia de restituire a accizelor nr..X./12.01.2011, iar prin Decizia nr.X/14.03.2012, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a desființat Decizia de restituire a accizelor nr..X./12.01.2011 și a obligat organele de specialitate la reverificarea cererii de restituire a accizelor doar pentru motorina consumată în perioada 01.01.2010 – 31.01.2010.

În urma desființării Deciziei de restituire a accizelor nr..X./12.01.2011 a fost emis un nou act administrativ fiscal - Decizia de restituire a accizelor nr..X./6/17.10.2012, care face obiectul contestației în prezenta cauză.

Societatea invocă nelegalitatea pct.3 din anexa nr.1, Capitolul I, Secțiunea I din Ordinul MEF nr.420/2007, având în vedere ierarhizarea normelor juridice în stat: lege, hotărâre de guvern, ordin al ministrului, stabilită prin art.108 din Constituția României și art.1 alin.1, art.5 alin.1 lit.c) și art.11, alin.1,3 și 4 din Hotărârea Guvernului nr.386/2007, reluate în Hotărârea Guvernului nr.34/2009.

Societatea apreciază că prevederile pct.3 din anexa nr.1, Capitolul I, Secțiunea I din Ordinul MEF nr.420/2007 care ar trebui să fie dat în limitele hotărârii de guvern în aplicarea căreia s-a emis, prin

formularea imperativă sunt mai restrictive decât prevederile pct.23.4 alin.3 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aplicarea art.201 alin.1 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Ordinul MEF nr.420/2007 este ambiguu și prin contradicția dintre pct.3 și explicațiile cuprinse în nota de subsol cu privire la completarea de către contribuabili a perioadei pentru care se solicită restituirea în chiar formularul cererii de restituire accize cuprins în anexa nr.2 la ordin, note care fac referire la perioada 01.03 – 31.08 (deci nu trimestrial).

Societatea mai susține că Hotărârea Guvernului nr.44/2004 la pct.113.4 alin.5 în forma actuală a textului, pct.23.4 alin.5 din forma anterioară anului 2010 se referă la aprobarea prin ordin al ministrului finanțelor publice numai a modelului cererii de restituire accize și nu a procedurii de restituire a accizei, neconferind competențe în mod expres în privința reglementării condițiilor și termenelor procedurale în vederea restituirii accizei.

Totodată societatea învederează că termenul legal de prescripție a dreptului de a cere restituirea accizei este de 5 ani conform art.135 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003.

Societatea solicită admiterea contestației, anularea actelor administrativ fiscale contestate și restituirea accizei în sumă de .X. lei.

**II.** Prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./6/ 17.10.2012 emisă în baza Procesului – verbal nr. X/15.10.2012 încheiate de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X., urmare dispozițiilor din Decizia nr.X/14.03.2012, emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin care au fost desființate Deciziile de restituire a accizelor nr..X./12.01.2011, nr..X./12.01.2011, nr..X./12.01.2011 și nr.X/12.01.2011, s-a procedat la reverificarea cererilor de restituire a accizelor nr.X/22.01.2010/22.01.2010 pentru motorina utilizată în perioada 01.11.2007 – 31.12.2009, nr.X/22.04.2010 pentru motorina utilizată în perioada 01.08.2008 – 31.01.2010, nr.X/22.04.2010 pentru motorina utilizată în perioada 01.01.2010 – 31.03.2010, nr.X/22.07.2010 pentru motorina utilizată în perioada 01.04.2010 – 30.06.2010.

La reverificare, organele vamale au respins în totalitate la restituire acciza în sumă de .X. lei, solicitată prin cererea nr.X/22.04.2010, înregistrată la DGAMC sub nr.X/23.04.2010, în baza art.206 indice 60 punctul (1) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.113.4 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, pct.7 din Ordinul MEF nr.420/2007 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate pentru care se acordă scutire indirectă.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal, actele normative incidente pe perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

Prin contestația formulată societatea nu aduce critici situației de fapt constatată de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în cuprinsul actelor administrative contestate, invocând doar nelegalitatea Ordinului MEF nr.420/2007 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor armonizate pentru care se acordă scutire indirectă, dat în aplicarea pct.21, 22 și 23 din normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VII „Accize și alte taxe speciale” din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de soluționare are în vedere faptul că prin Decizia nr.130/14.03.2012 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, referitor la cererea de restituire accize nr.X/22.04.2010, înregistrată la DGAMC sub nr.X/23.04.2010 s-a reținut că în conformitate cu art.201, alin.1) lit.f) și alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

**“(1) Sunt scutite de la plata accizelor:**

**[...]**

**f) combustibilii pentru motor utilizați în domeniul producției, dezvoltării, testării și mentenanței aeronavelor și vapoarelor;**

**[...]**

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

De asemenea, pct.23.4 alin.3) și 5) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

**„(3) Trimestrial, operatorii economici pot solicita compensarea/restituirea accizelor potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.**

**[...]**

**(5) modelul cererii de scutire de accize va fi aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice”.**

De asemenea, Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.420/2007 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă, prevede :

**„3. [...]**

***Pentru cazurile prevăzute la pct.7 alin.1) din prezenta acțiune, cerea de restituire se depune trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se solicită restituirea”.***

S-a mai reținut că pentru a beneficia de restituirea accizelor aferente cantităților de motorină utilizată în domeniul producției, dezvoltării, testării și mentenanței vapoarelor, societatea era obligată să depună cererea de restituire înăuntru termenului prevăzut de Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.420/2007 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă, astfel :

- pentru motorina consumată în trimestrul I, cererea poate fi depusă la data de 25.04;
- pentru motorina consumată în trimestrul II, cererea poate fi depusă la data de 25.07;
- pentru motorina consumată în trimestrul III, cererea poate fi depusă la data de 25.10;
- pentru motorina consumată în trimestrul IV, cererea poate fi depusă la data de 25.01 a anului următor;

Depunerea cererii de restituire la organul fiscal competent în afara acestui termen a fost echivalentă cu nerespectarea uneia dintre condițiile sub care a fost prevăzută restituirea de accize aferente cantităților de motorină utilizată în domeniul producției, dezvoltării, tetării și mentenanței vapoarelor, motiv pentru care operatorul economic nu mai poate pretinde organului fiscal restituirea accizelor. Aceasta deoarece scutirea nu se acordă prin efectul legii ci numai după parcurgerea procedurii stabilită în acest sens.

Intrucât la dosar nu era prezentată o situație detaliată a accizelor aferente motorinei consumate în perioada 01.11.2007 – 31.12.2009 și respectiv 01.08.2008 – 31.01.2010, care au făcut obiectul cererilor de restituire nr.X/22.01.2010 și nr.X/23.04.2010, iar organul de soluționare nu a putut defalca cantitatea de motorină utilizată în perioada 01.10.2009 – 31.12.2009 și respectiv în perioada 01.01.2010 – 31.01.2010, pentru care societatea beneficiază de scutirea indirectă de la plata accizelor în baza cererii de restituire nr.X/ 22.01.2010 și respectiv nr.X/23.04.2010, de cantitatea de motorină consumată pentru care societatea contestatară nu beneficiază de scutirea accizei, s-a făcut aplicațiunea prevederilor art.216 alin.3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră :

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*

coroborat cu alin.3<sup>1</sup> al aceluiași articol și pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

*“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termenul de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusive pentru calculul accesoriilor aferente”,* în sensul că s-au desființat Deciziile de restituire a accizelor nr..X./12.01.2011 și nr.X/12.01.2011 emise în baza procesului verbal nr.X/29.11.2010, urmând ca organele competente să procedeze la reanalizarea cauzei în funcție de cele precizate prin decizia de soluționare și în conformitate cu prevederile legale incidente în perioada verificată, avându-se în vedere și susținerile contestatarei.

**Astfel, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală se poate pronunța asupra legalității pct.3 din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.420/2007 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă în condițiile în care aceasta excede competenței stabilită la art.209 alin.1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

In fapt, prin contestația formulată, societatea nu se îndreaptă împotriva constatărilor organelor vamale referitoare la cererile de restituire accize depuse, la cantitățile de produse energetice aprovizionate și respectiv consumate în perioada de referință, considerând că termenul legal invocat de organele vamale în cuprinsul actului administrativ atacat – pct.3 din anexa nr.1, Capitolul I, Secțiunea I din Ordinul MEF nr.420/2007 care ar trebui să fie dat în limitele hotărârii de guvern în aplicarea căruia s-a emis, este mai restrictiv decât pct.23.4 alin.3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aplicarea art.201 alin.1) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, în conformitate cu dispozițiile art.210 alin.2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare *“Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac”,* iar la art.218 alin.2) din același act normativ se prevede că *“Deciziile emise în soluționarea contestațiilor pot fi atacate de către contestatar sau de către persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației potrivit art.212, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în condițiile*

*legii*". Deși societatea avea la dispoziție acțiunea în justiție împotriva Deciziei nr.X/14.03.2012, în cadrul căruia putea invoca nelegalitatea pct.3 din anexa nr.1, Capitolul I, Secțiunea I din Ordinul MEF nr.420/2007, conform principiului disponibilității, nu a urmat această cale, ci a înțeles să invoce nelegalitatea acestui ordin în cadrul contestației administrative formulată împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./17.10.2012 emisă în baza Procesului – verbal nr.10/15.10.2012 încheiate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. ca urmare a punerii în aplicare a Deciziei nr.X/14.03.2012, motiv pentru care organul de soluționare nu mai poate relua aspecte asupra cărora s-a pronunțat anterior prin decizia de soluționare emisă deoarece s-ar încălca art.210 alin.2) mai sus enunțat.

Cum societatea nu aduce alte critici respingerii la restituire a accizelor în cuantum de .X. lei dispusă de organele vamale prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./6/17.10.2012, în baza art.216 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală care preved : *"Contestația poate fi respinsă ca :*

*a) neîntemeiată în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrative fiscal atacat", se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X .X. SA împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./17.10.2012, emisă în baza Procesului – verbal nr.X/15.10.2012, încheiate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând accize respinse la restituire.*

Societatea poate contesta legalitatea pct.3 din anexa nr.1, Capitolul I, Secțiunea I din Ordinul MEF nr.420/2007 în condițiile prevăzute de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și ale art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X..X. S.A.** împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./6/17.10.2012 emisă în baza Procesului – verbal nr. X/15.10.2012 încheiate de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. pentru suma totală contestată de **.X. lei** reprezentând accize respinse la restituire.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,  
X**