

DECIZIA Nr. 18 / 24.11.2005

privind soluționarea contestațiilor depuse de un agent economic înregistrat la D.G.F.P. Calarași sub nr. / 30.09.2005 și nr. / 17.10.2005

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași a fost sesizat de către AIF Călărași asupra contestației depusă de un agent economic și de către Ministerul Finanțelor Publice-Direcția de Autorizări prin adresa nr.396986 / 06.10.2005 prin care își declină competența de soluționare asupra contestației împotriva Actului administrativ fiscal-Decizia de impunere nr.301467/29.07.2005 și a raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 29.07.2005 care are același obiect cu cea depusă la D.G.F.P. Călărași. Având același obiect, in conformitate cu prevederile art. 182 pct.9.5 din Ordinul nr. 519 /2005 al presedintelui A.N.A.F privind aprobarea instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , s-a procedat la conexarea dosarelor.

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art. 176 alin.(1) Titlul IX, Cap. I din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca agentul economic contesta următoarele :

Actul administrativ fiscal- Decizia de impunere nr.301467/29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarași - Activitatea de Inspecție Fiscală comunicată agentului economic cu adresa nr. 15679/29.08.2005, masurile dispuse prin aceasta în privința legalității și valabilității Autorizațiilor de utilizator final ca beneficiar de scutire directă de la plata accizelor, cât și a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar în sarcina agentului economic reprezentând:

Accize

Dobânzi aferente accize

Penalități de întârziere aferente accize

T.V.A.

Dobânzi aferente T.V.A.

Penalități de întârziere aferente T.V.A.

Contestatorul consideră că măsura emiterii Deciziei de impunere privind obligații fiscale suplimentare nr.301467/29.07.2005, este ilegală și contrară Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal pct.23 alin.6,7 și 8.

Astfel, trebuia să se rețină că:

Cele două cereri ale agentului economic pentru eliberarea Autorizației de utilizator final cu scutire de la plata accizelor au fiecare capete distincte și clare în

care se arată că scopul utilizării combustibilului este atât pentru încălzire cât și pentru încălzirea apei calde menajere și aburului necesar bucătăriei și spălătoriei.

Autorizațiile emise în cauză nu poartă specificația modului de utilizare a combustibililor utilizați(nici măcar pentru încălzire). In aceste condiții este clar că autorizațiile în cauză 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 autorizațiilor nu putea face derogare de la conținutul său și să introducă o rubrică nouă în care să se arate scopul utilizării combustibililor .

La pct. 23 alin.8 al Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal se arată clar că Autorizațiile in cauza “se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului” care va anexa și “fundamentarea cantității ce urmeaza a fi achiziționată in regim de scutire de la plata accizelor”.

De asemenea, contestatorul arată că în conținutul cererilor de eliberare a autorizațiilor a fundamentat un calcul simplu al cantitațiilor necesare de combustibil, cât si modul lor de utilizare atât pentru încălzirea cât și pentru încălzirea apei calde menajere, iar dacă 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 in scrisurilor 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 inspecție fiscală a facut o apreciere eronată în privința valabilității autorizatiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 și respectiv nr.38/26.04.2005 numai pentru folosirea combustibilului lichid petrolier la încălzire , nu și pentru producerea apei calde menajere în raport cu prevederile art.201 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Agentul economic 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 cât se poate de clar, in sensul ca “se autorizeaza ca utilizator final de produse accizabile, conform prevederilor art.201 aliniatul 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 aliniatul 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, rezultând 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 Oltenita 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 nici o 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 aprobarii 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 aprobarii tacite, unde se arata : "Autorizatia se considera acordata sau, dupa caz reânnoita daca autoritatea administratiei publice nu raspunde solicitantului in termenul prevazut de lege pentru emiterea sau reânnoirea 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 atât pentru incalzirea spitalului cât si pentru incalzirea apei calde menajere folosita in spital, drept pentru care emiterea Deciziei de impunere) reprezentând 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 având 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 conținutul actului administrativ fiscal emis de organele fiscale ale Activitatii de Control Fiscal rezultă:

- inspectia fiscala partiala a avut drept obiectiv solutionarea adresei emise de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Inspectie 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.

-inspectia fiscala partiala a inceput in data de 21.07.2005 si a fost inregistrata in Registrul unic de control la pozitia nr.9/21.07.2005.

- perioada supusă verificării: 01.02.2004-30.06.2005.

În urma inspecției fiscale parțiale au rezultat următoarele:

Conform capitolului II, punctul 3 din Procesul Verbal de Control nr.8/12.07.2005 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Calarasi- Activitatea de Control Fiscal, referitor la respectarea destinației produselor petroliere prevăzute în autorizația de utilizator final nr.27.06.02.2004 și nr. 38/26.04.2005, din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că agentul economic a folosit în perioada februarie 2004-iunie 2005 cantitatea de 138,940 to. combustibil(CLU și Calor Economic 3) la producerea apei calde menajere, necesară activității zilnice, cantitate pentru care nu avea autorizație de utilizator final conform autorizațiilor de utilizator final nr.27/06.02.2004 și nr.38/26.04.2005 emise de D.G.F.P.Calarasi.

Ambele autorizații au fost emise conform art.201,alin.1,lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, în care se precizează că “sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achiziționat direct de la agenți economici producători sau importatori, utilizat drept combustibil pentru încălzirea spitalelor, sanatoriilor, azilelor de bătrâni și orfelinatelor”.

Pentru folosirea combustibilului necesar producerii apei calde menajere, agentul economic trebuia să fie autorizat ca utilizator final conform art.201,alin.1,lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, în care se precizează că “sunt scutite de la plata accizelor orice ulei mineral achiziționat direct de la agenți economici producători sau importatori, utilizat drept combustibil în scop tehnologic sau pentru producerea de agent termic și apă caldă”.

În conformitate cu prevederile art.192 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal -Titlul VII -Accize, în care se precizează că “în cazul unui produs accizabil, care are dreptul de a fi scutit de accize, acciza devine exigibilă la data la care produsul este utilizat în orice scop care nu este în conformitate cu scutirea” și 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 în care se precizează că “utilizatorii finali care achiziționează uleiuri minerale neaccizabile în baza autorizației de utilizator final și care ulterior schimbă destinația inițială a produselor, devin platitori de accize calculate la nivelul accizelor aferente benzinei cu plumb” organul de inspecție fiscală a procedat la calculul accizelor și a accesoriilor aferente cantității de 138,940 tone combustibil (CLU și Calor Economic 3) consumate în perioada februarie 2004-iunie 2005 pentru producerea apei calde menajere.

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

Ca urmare a încălcării prevederilor legale mai sus menționate, agentul economic datorează accize. Pentru neachitarea în termen a accizei datorate (data scadenței 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 dobânzi de întârziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate penalitati de întârziere.

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 dobânzi de întârziere, iar in conformitate cu dispozitiile art.120 din O.G.nr.92/2003 republicata au fost calculate penalitati de întârziere.

In concluzie, in urma inspectiei fiscale partiale, s-au stabilit urmatoarele:

Accize

Dobânzi aferente accize

Penalitati de întârziere aferente accize

T.V.A.

Dobânzi aferente T.V.A.

Penalitati de întârziere aferente T.V.A.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si având in vedere motivatiile emise de contestator, s-au retinut urmatoarele:

In fapt, agentul economic, prin cererea nr. 4554/15.11.2005 inregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.21763/18.11.2005, solicita suspendarea procedurii de solutionare pe cale administrativa a contestatiei nr.3818/22.09.2005 impotriva Deciziei de impunere nr.301467/25.07.2005 emisa in baza Actului Administrativ Fiscal-Procesul Verbal de control nr.8/12.07.2005.

Motivele invocate de solicitanta in sustinerea cererii pentru suspendarea procedurii de solutionare pe cale administrativa a contestatiei sunt urmatoarele:

In urma controlului efectuat de catre organele de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Calarasi la data de 12.07.2005 a fost intocmit Procesul Verbal de control nr.8, -act pentru care s-a formulat in termen legal Contestatia nr.3248/12.08.2005.

La data de 03.11.2005, D.G.F.P. Calarasi- Activitatea de Inspectie Fiscala a comunicat contestatoarei Decizia nr.16083/09.09.2005 prin care s-a respins contestatia formulata pe cale administrativa.

In temeiul art.187 alin.(2) din Codul de Procedura Fiscala, contestatoarea a inaintat la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, contestatie impotriva Deciziei nr. 16083/09.09.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi-Activitatea de Inspectie Fiscala.

Intrucat solutia contestatiei impotriva Deciziei de impunere nr.301467/25.07.2005 este strâns legata de modul de solutia a actiunii de catre instanta judecatoreasca, ambele având la baza concluziile organului de control fiscal stabilite prin Procesul Verbal nr. 8/12.07.2005, in temeiul art.183 alin.(1) lit.b din

Codul de Procedura Fiscala, agentul economic solicita suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei nr.3818/22.09.2005, pâna la solutionarea irevocabila a cererii de chemare in judecata aratata mai sus.

In drept, conform art. 183 alin.(1) lit.b) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată:

“Organul de solutionare competent poate suspenda prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când solutionarea cauzei depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul altei judecati”.

Conform art. 183 alin.(2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedura fiscala,

“Organul de solutionare competent poate suspenda procedura, la cerere, daca sunt motive intemeiate”.

Motivele prezentate mai sus sunt intemeiate in sensul suspendarii procedurii de solutionare a contestatiei impotriva Deciziei de impunere nr.301467/29.07.2005 emisa de catre D.G.F.P. Calarasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, deoarece contestatoarea a depus la Tribunalul Județean Călărași contestație nr.4537/15.11.2005, împotriva deciziei nr.16083/09.09.2005, prin care se solicită anularea masurilor dispuse prin Procesul Verbal nr.8/12.07.2005 ce au avut drept consecinta stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare.

Pentru considerentele aratate mai sus, în conținutul deciziei, în conformitate cu prevederile art. 183 alin.(2), art.185 alin.(4) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, a art 176 alin.(1), art.187 alin.(1) si (2) Titlul IX Cap.IV din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se

D E C I D E

Suspendarea soluționării cauzei referitoare la suma contestată, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie transmis organului competent pentru soluționarea cauzei, potrivit dispozițiilor legale.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanța 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, republicată.

DIRECTOR EXECUTIV,