



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 480 / 2012

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X..X. S.A.

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr.**907542 / 11.10.2012**

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./05.10.2012 asupra contestației formulată de **S.C. .X..X. S.A.**, cu sediul social în .X., Str. X, nr.X, județ .X., având cod de înregistrare fiscală RO X.

S.C. .X..X. S.A. contestă Decizia de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./X/27.08.2012 de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de **.X. lei reprezentând accize respinse la restituire.**

În raport de data comunicării deciziei de restituire a accizelor contestată, **31.08.2012**, așa cum rezultă din mențiunea olografă a reprezentantului societății privind data 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 **01.10.2012**, conform ștampilei aplicate de Serviciul registratură al acestei direcții.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.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 X în Anexa 1 din Ordinul nr.3565/2011 pentru modificarea și

completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C. .X..X. S.A.**

I. S.C. .X..X. S.A. contestă suma respinsă la restituire de organele vamale ale Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./X/27.08.2012, precizând următoarele:

Prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./3/28.08.2012 a fost respinsă la restituire accize în sumă de .X. lei, respingere motivată de faptul că în perioada 01.10.2011-31.12.2011 navele aflate în proprietatea contestatoarei, respectiv remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X., nu au avut loc operațiuni de testare sau mentenanță și la Cererea de restituire nr..X./24.01.2012, societatea nu a anexat memoriul justificativ privind operațiunile generatoare ale consumului de combustibil.

Contestatoarea prin Cererea de restituire nr..X./24.01.2012 a solicitat restituirea accizelor în sumă de .X. lei aferentă unei cantități de .X. kg motorină achiziționată pentru testarea motoarelor la navele aflate în construcție și identificate prin numărul de comandă: NX, N1X,N1208, NX și NX și în vederea utilizării navelor proprii respectiv remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X..

Prin contestația formulată, societatea susține că beneficiază de scutire indirectă de la plata accizelor corespunzătoare motorinei utilizate pe perioada construcției navelor și până la livrare pentru motoarele și diesel generatoarele care produc energia electrică necesară funcționării sistemelor electrice de pe nave în mod independent de rețeaua de distribuție a energiei electrice în șantier, precum și pentru navele proprii, nave ce sunt utilizate în procesul de producție conform dispozițiilor art.206⁶⁰, alin.(1) lit.f) și alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, forma în vigoare la data efectuării operațiunilor și ale pct.113.4 din normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. .X..X. S.A. afirmă că Ordinul nr.420/2007 fiind un act juridic emis în aplicarea Legii nr.571/2003 și a Hotărârii Guvernului nr.44/2004, trebuie să respecte conținutul actualizat al celor două acte, limitele și litera actelor juridice superioare în ierarhie și nu poate conține prevederi cu privire la alte documente ce trebuie să însoțească cererea de achiziție și respectiv cererea de restituire a accizei, pentru ca adaugă, în mod nepermis, la legea/hotărârea guvernamentală modificată.

În baza prevederilor legale contestatoarea a formulat cereri de achiziție motorină în regim de scutire indirectă privind acciza însoțite de documentația prevăzută de lege pentru motorina consumată pe navele aflate în proprietatea societății contestatoare, nave utilizate în procesul de producție/construcție nave, respectiv: remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X..

Contestatoarea susține că prin Cererea de restituire nr..X./24.01.2012 a solicitat restituirea accizei aferentă unei cantități de X kg motorină, utilizată în perioada 01.01.2012 – 31.03.2012 pentru testarea motoarelor ce echipază **remorcherul .X.**, anexând la cererea de restituire următoarele documente: copii ale facturilor de achiziție motorină emise de .X. .X. SA în care acciza este evidențiată distinct, notele de recepție aferente cantităților de motorină achiziționate cu aceste facturi, ordine de plată care atestă plata combustibilului către furnizor, extrasele de cont aferente, notificări achiziții combustibil în care se precizează că motorina în cauză va fi folosită *“pentru testări la nava remorcher .X.”*, memorii justificative estimative privind consumul cantităților achiziționate în acest scop.

De asemenea, contestatoarea prin Cererea de restituire nr..X./24.01.2012 a solicitat restituirea accizei aferentă unei cantități de X kg motorină, utilizată în perioada 01.01.2012 – 31.03.2012 pentru testarea motoarelor ce echipază **macaraua .X.**, anexând la cererea de restituire următoarele documente: copii ale facturilor de achiziție motorină emise de .X. .X. SA în care acciza este evidențiată distinct, notele de recepție aferente cantităților de motorină achiziționate cu aceste facturi, ordine de plată care atestă plata combustibilului către furnizor, extrasele de cont aferente, notificări achiziții combustibil în care se precizează că motorina în cauză va fi folosită *“pentru testări la nava macaraua .X.”*, memorii justificative estimative privind consumul cantităților achiziționate în acest scop.

Prin cererea nr..X./24.01.2012 societatea a solicitat restituirea accizei aferentă unei cantități de X kg motorină, utilizată în perioada 01.01.2012 – 31.03.2012 pentru testarea motoarelor ce echipază **șalupa .X.**, anexând la cererea de restituire următoarele documente: copii ale facturilor de achiziție motorină emise de .X. .X. SA în care acciza este evidențiată distinct, notele de recepție aferente cantităților de motorină achiziționate cu aceste facturi, ordine de plată care atestă plata combustibilului către furnizor, extrasele de cont aferente, notificări achiziții combustibil în care se precizează că motorina în cauză va fi folosită *“pentru testări la nava remorcher .X. sau macaraua .X.”*, memorii justificative estimative privind consumul cantităților achiziționate în acest scop.

În susținerea faptului că motorina utilizată pentru fluxul de producție de remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X. se înscrie în categoria combustibilului pentru care societatea beneficiază de scutire indirectă de la plata accizei conform art.206⁶⁰, alin.(1) lit.f) din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea invocă și adresa nr..X./24.05.2008, emisă de Direcția de legislație în domeniul accizelor din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor.

În consecință, societatea solicită restituirea accizelor în sumă de .X. lei pentru motorina consumată pe navele aflate în proprietatea societății contestatoare, nave utilizate în procesul de producție/construcție nave, respectiv: remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X., admiterea contestației și anularea Deciziei de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./X/27.08.2012 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

II.Prin Procesul verbal nr..X./X/27.08.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012, contestată, organele vamale ale Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., au constatat următoarele:

Prin Cererea de restituire nr..X./24.01.2012 **S.C. .X..X. S.A.** solicită accize în sumă de .X. lei aferente unei cantități de motorină de .X. kg utilizată în perioada 01.10.2011-31.12.2011 pentru testarea motoarelor ce echipază navele aflate în construcție, dar și a accizelor aferente motorinei consumată de navele aflate în proprietatea sa (remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X.), utilizate în activitatea specifică a șantierului naval.

Din analiza documentelor prezentate de societate pentru nava **remorcher .X.**, organele vamale au stabilit că activitatea desfășurată a constat în operațiuni de manevră cu navele aflate în construcție și nu au avut loc operațiuni de testare sau mentenanță pentru motoarele acestei nave, iar la Cererea de restituire nr..X./24.01.2012 contestatoarea nu a anexat memoriul justificativ privind operațiunile generatoare ale consumului de combustibil, motive pentru care au respins restituirea accizei aferente cantității de X kg motorină.

De asemenea, din documentele anexate la Cererea de restituire nr..X./24.01.2012 organele vamale au stabilit că în cazul macaralei .X. activitatea desfășurată de contestatoare a constat în principal în operațiuni de manevră și de încărcare-descărcare, nu au fost efectuate operațiuni de testare sau mentenanță pentru motoarele acestei nave, societatea nu a prezentat memoriu justificativ privind operațiunile generatoare ale consumului de combustibil și nu a îndeplinit condițiile prevăzute de legiuitor pentru restituirea accizelor, fapt pentru care au fost respinse accizele aferente cantității de X kg motorină consumată de această navă.

Referitor la șalupa .X., din documentele prezentate de contestatore organele vamale au stabilit că nu au avut loc operațiuni de

testare sau mentenanță pentru motoarele acestei nave și societatea nu a anexat memoriul justificativ privind operațiunile generatoare ale consumului de combustibil, fapt ce a determinat respingerea accizelor aferente cantității de X kg motorina consumată de această navă în perioada de referință.

Prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. din suma totală solicitată la restituire de contestatoare, respectiv suma de .X. lei, aferentă cantității de .X. kg motorină utilizată în perioada 01.10.2011 – 31.12.2011 pentru remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X., organele vamale au respins la restituire accize în sumă de .X. lei aferentă cantității de X kg motorină întrucât pentru motorina utilizată de aceste nave nu sunt întrunite cerințele prevăzute de art.206⁶⁰, alin.(1) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel încât societatea nu are dreptul la restituirea accizelor corespunzătoare respectivei motorine.

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 organele de control vamal, se rețin următoarele:

Referitor la suma de .X. lei reprezentând accize, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare poate beneficia de restituirea accizelor aferente motorinei consumate de navele aflate în proprietatea sa, utilizate în activitatea specifică șantierului naval în condițiile în care pe aceste nave nu au avut loc operațiuni de testare sau de mentenanță a echipamentelor.

În fapt, prin cererea de restituire a accizelor înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./24.01.2012, **S.C. .X..X. S.A.** a solicitat atât restituirea accizelor aferente motorinei utilizată în perioada 01.10.2011 – 31.12.2011 pentru testarea motoarelor ce echipează navele aflate în construcție, dar și accizele aferente motorinei consumată de navele aflate în proprietatea sa (remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X.), utilizate în activitatea specifică a șantierului naval.

Organele vamale au respins la restituire prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012 accize în sumă de .X. lei aferente motorinei utilizată în perioada 01.10.2011 – 31.12.2011 de navele aflate în proprietatea contestatoarei întrucât pe aceste nave nu au fost efectuate operațiuni de testare sau mentenanță a echipamentelor.

În drept, art.206⁶⁰, alin.1, litera f) și alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

”(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.113.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

”113.4. (1) În situațiile prevăzute la art.206⁶⁰, alin.1, litera f) și g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, scutirea se acordă indirect, cu condiția ca aprovizionarea să se efectueze de la un antrepozit fiscal sau de la un distribuitor prevăzut la pct.113.1.2.

(2) Înainte de fiecare achiziție de combustibil pentru motor în regim de scutire, utilizatorul va notifica această operațiune la autoritatea vamală teritorială în raza căreia își desfășoară activitatea, pentru un posibil control. Notificarea va cuprinde informații cu privire la furnizor, produse și cantitățile ce urmează a fi achiziționate.

(3) Trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii imediat următoare trimestrului, operatorii economici pot solicita compensarea/restituirea accizelor potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

(4) Pentru restituirea accizelor, utilizatorii vor depune la autoritatea fiscală teritorială, cerere de scutire de accize, însoțită de :

a) copia facturii de achiziție a combustibilului pentru motor, în care acciza să fie evidențiată distinct;

b) dovada plății accizelor către furnizor, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are cont deschis;

c) dovada cantității utilizate în scopul pentru care se acordă scutirea, constând în copia documentului care atestă realizarea operațiunilor de dragare – certificată de autoritatea competentă în acest sens.

d) memoriul în care va fi descrisă operațiunea pentru care a fost necesar consumul de combustibil pentru motor și în care se va menționa: perioada de desfășurare a operațiunii, numărul orelor de funcționare a motoarelor și a instalațiilor de dragare și consumul normat de combustibil pentru motor. [...]

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

(6) *În înțelesul prezentelor norme, combustibilii pentru motor utilizați în domeniul producției, dezvoltării, testării și mentenanței aeronavelor și vapoarelor înseamnă inclusiv combustibili pentru motor utilizați în domeniul testării și mentenanței motoarelor ce echipează aeronavele și vapoarele.”*

Din interpretarea dispozițiilor normative anterior explicitate reiese că legiuitorul a instituit scutirea de la plata accizelor aferente combustibililor pentru motor utilizați în domeniul producției, dezvoltării testării și mentenanței navelor, iar procedura de acordare a acestei scutiri, în conformitate cu art.206⁶⁰, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare a fost reglementată prin normele metodologice date în aplicarea actului normativ de bază.

În consecință, dreptul operatorului economic la restituirea accizelor poate fi valorificat în condițiile respectării procedurii instituită prin normele metodologice, mai sus invocate.

Mai mult, însăși societatea contestatoare a solicitat Direcției de Legislație în Domeniul Accizelor din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor un punct de vedere referitor la scutirea de la plata accizelor aferente combustibililor pentru motor utilizați în domeniul producției, dezvoltării, testării și mentenanței vapoarelor. Prin adresa de răspuns nr..X./24.05.2008, Direcția de legislație în domeniul accizelor din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor a precizat societății că în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materie *„intră sub incidența scutirii de la plata accizelor combustibilii pentru motor **utilizați în domeniul testării și mentenanței tuturor motoarelor ce echipează nava destinată navigației.(...)În legătură cu produsele energetice utilizate pentru testarea și mentenanța motoarelor ce echipează remorcherele, șalupele și macaralele plutitoare, precizăm că având în vedere prevederile art.23 din O.G. nr.42/1997 privind transportul maritim și pe căile navigabile interioare, potrivit cărora ambarcațiunile respective se încadrează în categoria navelor, reglementările de la art.201 alin.(1) lit.f) din Codul fiscal sunt aplicabile și în acest caz.”*** .

Deci în speță nu poate fi pus în discuție faptul că remorcherul .X., macaraua .X. și șalupea .X., aflate în proprietatea contestatoarei se încadrează în categoria *navelor*, organul de soluționare urmand să analizeze scopul în care a fost consumată motorina pe aceste nave utilizate în activitatea specifică a șantierului naval.

Aceasta întrucât scutirea se acordă *numai pentru produsele energetice utilizate drept combustibil pentru motor pentru testarea și mentenanța motoarelor, generatoarelor diesel, pompelor cu motor precum și a altor echipamente de acest fel aflate pe nave*, nu pentru orice cantitate de produs energetic utilizată de operatorii economici care au ca obiect de activitate construcția și repararea de nave.

Concluzionând, condiția impusă de legiuitor în vederea acordării scutirii de la plata accizelor ca operatorul economic să desfășoare activitatea de construcție și reparare a navelor nu este și suficientă, pentru restituirea accizelor contribuabilul având obligația să utilizeze produsul energetic *pentru testarea și mentenanța echipamentelor aflate pe nave*.

Pe baza documentelor prezentate de societate din care a reieșit că pe navele aflate în proprietatea sa (remorcherul .X., macaraua .X. și șalupa .X.), utilizate în activitatea specifică a șantierului naval nu s-au efectuat operațiuni de testare sau mentenanță a echipamentelor, deci nu a fost realizată activitatea pentru care a fost instituită scutirea de la plata accizelor, în mod legal organele vamale au respins la restituire suma de .X. lei reprezentând accize aferente motorinei consumată de respectivele nave în perioada 01.10.2011 – 31.12.2011.

Organul de soluționare ia act de faptul că din suma de .X. lei reprezentând accize solicitate la restituire, organele vamale au aprobat la restituire suma de X lei reprezentând accize aferente motorinei pentru care societatea a utilizat-o în scopul testării și mentenanței echipamentelor aflate pe nave.

Având în vedere cele de mai sus, în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală care prevede: *“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 administrativ fiscal atacat;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. .X.X. S.A.** împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012, emisă în baza Procesului verbal nr..X./X/27.08.2012, întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală contestată de **.X. lei** reprezentând accize respinse la restituire.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia *“...dispozițiile pct.7 din Ordinul nr.420/2007 au fost abrogate/modificate implicit prin modificarea dispozițiilor art.201 alin.(1) lit.f) și g) din Legea nr.571/2003, renumerotat ca art.206^60 pct.1 lit.f) și, în mod corespunzător, prin modificarea conținutului pct.23.4 devenit 113.4 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal...Ordinul nu poate conține prevederi cu privire la alte documente ce trebuie să însoțească cererea de achiziție și, respectiv, cererea de restituire a accizei, pentru că adaugă, în mod nepermis, la legea/hotărârea guvernamentală modificată.”*, precizăm că din analiza

comparativă a conținutului prevederilor legale invocate de societate rezultă că pct. 7 la care face referire nu conține prevederi cu privire la alte documente, aducând doar precizări suplimentare la momente anterioare achiziției de combustibil pentru motor.

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. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X..X. S.A.** împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./X/28.08.2012, emisă în baza Procesului verbal nr..X./X/27.08.2012, întocmit 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

X