



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 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail : contestații.anaf@mfinante.ro

DECIZIA NR. 292/ 2011

privind soluționarea contestației depusă de

SC .X. SA .X.

înregistrată la Direcția Generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.908570/24.08.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./24.08.2010, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/24.08.2010 asupra contestației formulată de **SC .X. SA**, cu sediul în .X., str. .X. nr.1, CUI X.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./30.06.2010 și privește suma totală de X lei din care :

- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- X lei majorări de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare având în vedere că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./30.06.2010 a fost primită de societate în data de 07.07.2010, pentru care a semnat de primire, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./06.08.2010, conform ștampilei serviciului registratură aplicată pe originalul contestației.

Constatănd că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de 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 înregistrării contestației societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2400/2009 privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale 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 investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SA.**

I. Prin contestația formulată societatea solicită anularea parțială a raportului de inspecție fiscală precum și anularea totală a Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010, considerând că acestea sunt nelegale și netemeinice.

Societatea arată că în perioada 24.10 – 14.11.2008, 14.04 – 21.06.2010, DRAOV .X. a efectuat un control având ca obiectiv verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și operațiunilor în domeniul accizelor, precum și modul de stabilire, evidențiere, declarare și plată a accizelor pentru electricitate și produse energetice. Controlul început în data de 24.10.2008 a fost suspendat începând cu data de 14.11.2008, conform adresei nr..X./14.11.2008 în conformitate cu prevederile art.2 lit.c) din OPANAF nr.708/2006. În data de 14.04.2010, ca urmare a adresei DRAOV .X. nr.7411/09.04.2010, a fost reluată inspecția fiscală și finalizată în data de 30.06.2010 prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.06.2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010, contestată.

Societatea susține că întrucât Regulamentul de Organizare și Funcționare a Direcțiilor Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale a fost aprobat prin OPANAF nr.1806/23.12.2009, nepublicat în Monitorul Oficial al României, acest ordin nu a intrat în vigoare nici la momentul formulării contestației nici la data efectuării controlului. Rezultă că DRAOV .X. nu avea atribuții și competențe de control în domeniul produselor accizabile.

De asemenea, societatea arată că întrucât inspecția fiscală a durat cu mult peste 6 luni organul fiscal a decăzut din dreptul de a întocmi acte de control.

Organele de control au constatat că societatea s-a prevalat în mod eronat de dispozițiile art.201 lit.d) din Codul fiscal, fără să aibe în vedere dispozițiile HG nr.1861/2006 și HG nr.213/2007, acte normative care au modificat HG nr.44/2004, în sensul că în interpretarea organului de control de scutire nu puteau beneficia decât entitățile care aveau autorizație de utilizator final la data introducerii în consum a produsului energetic.

Societatea arată că în data de 19.01.2007 a depus la DGAMC cerere pentru obținerea autorizației de utilizator final și deși a îndeplinit toate condițiile,

inclusiv scrisoarea de garanție bancară, autorizația a fost eliberată tocmai în data de 09.03.2007, confirmând astfel faptul că SC .X. SA îndeplinea cerințele prevăzute de lege.

Societatea susține că pentru cantitatea de cărbune de X to. importate de la .X. .X. LTD în anul 2007 a plătit eronat accize în sumă de X lei, deși era scutită în conformitate cu dispozițiile art.201 alin.1) lit.d) din Codul fiscal și că suma respectivă i-a fost restituită prin compensarea cu datorii stabilite de DGAMC cu titlu de CAS angajator, prin nota de compensare nr..X./12.11.2007.

Societatea mai precizează că stabilirea, în urma actelor de control, a unor sume de plată cu titlu de accize pentru importurile efectuate în perioada ianuarie – martie 2007 încalcă principiul general de conduită, respectiv ca organul fiscal să asigure o aplicare unitară a legislației fiscale în România.

În condițiile în care se constată că societatea avea obligația să achite suma de .X. lei cu titlu de accize până la obținerea autorizației de utilizator final, această sumă trebuia stinsă prin compensare cu suma de .X. lei stabilită a fi restituită, astfel încât majorările de întârziere au fost stabilite în mod eronat.

De asemenea, societatea susține că majorările de întârziere sunt eronat calculate în condițiile în care controlul a durat mai mult de 6 luni de zile precum și de faptul că autorizația de utilizator final a fost emisă de organul fiscal cu întârziere.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 30.06.2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 contestată, organele vamale din cadrul DRAOV .X. au constatat următoarele :

În perioada 01.01 – 05.03.2007 SC .X. SA .X. a dat în consum, conform documentelor contabile, cantitatea de X to uilă energetică, din care :

- X to reprezintă stocul existent la data de 01.01.2007,
- X to reprezintă aprovizionare din România, de la furnizorul SC .X. SRL,
- X to reprezintă aprovizionare din operațiuni proprii de import.

Deoarece, la data eliberării în consum, unitatea nu deținea autorizația de utilizator final, organele vamale au stabilit cuantumul accizelor aferente uilei utilizate în regim de scutire directă, respectiv pentru cantitatea de X to cărbune, în sumă de .X. lei. Pentru plata cu întârziere a accizelor au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de X lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul fiscal, se rețin următoarele :

1. Referitor la excepțiile invocate de societate,

cauza supusă soluționării este dacă deficiențele invocate referitoare la necompetența materială a organului de control pe motiv de nepublicare a Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1806/23.12.2009 în Monitorul Oficial al României, la durata acțiunii de control care a depășit 6 luni, la aprecierea că actele de control au fost încheiate cu interpretarea eronată a dispozițiilor art.201 alin.1) lit.d) din Legea nr.571/2003 și a dispozițiilor HG nr.1861/2006, respectiv la susținerea că societatea nu datorează și nu a datorat sume cu titlu de accize aferente importului de huiță, sunt de natură să atragă nulitatea actului contestat.

In fapt, prin contestația formulată contestatoarea susține că decizia de impunere nr.X/ 30.06.2010 emisă de DPAOV .X., prin care s-au stabilit obligații suplimentare de plată, este nelegală întrucât Regulament de Organizare și Funcționare a Direcțiilor Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale a fost aprobat prin OPANAF nr.1806/23.12.2009, ordin care nu a fost publicat în Monitorul Oficial al României.

In drept, la art.108 alin.3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, se precizează :

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii”,

iar la art.107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Ordonanței Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală se menționează :

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...]”.

În temeiul acestor prevederi legale se reține că în materia stabilirii diferențelor de obligații bugetare în urma inspecției fiscale titlul de creanță este reprezentat de decizia de impunere care este emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Analizând titlul de creanță reprezentat de decizia de impunere nr.X./30.06.2010 prin prisma prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", cu

modificările și completările ulterioare, se reține că decizia contestată este întocmită pe formularul prevăzut în Anexa nr.1 la OMFP nr.972/2006 și are completate rubricile prevăzute de acest formular.

În conținutul Raportului de inspecție fiscală și în Decizia de impunere nr..X./30.06.2010 nu s-a făcut referire la acest act normativ, respectiv OPANAF nr.1806/23.12.2009, iar publicarea sa în Monitorul Oficial al României nu era necesară întrucât acest act are caracter intern și este subsecvent HG nr.109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a HG nr.110/2009 privind organizarea și funcționarea Autorității Naționale a Vămirilor, în vigoare la data controlului.

Referitor la afirmația societății că acțiunea de control a durat cu mult peste 6 luni, aceasta începând la data de 24.10.2008 și terminându-se la data de 30.06.2010, este neîntemeiată și nu poate fi reținută în soluționarea contestației, întrucât inspecția a început la data de 24.10.2008 și a fost suspendată legal la data de 14.11.2008 în baza prevederilor art.2 lit.c) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale și a fost reluată la data de 14.04.2010, potrivit art.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, potrivit căreia : *“Acțiunile de inspecție fiscală suspendate în baza prevederilor art. 2 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se vor relua la data la care încetează condițiile care au generat suspendarea”*.

În acest sens, art.104 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dispune că *“Perioadele în care derularea inspecției fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia, [...]”*.

Referitor la afirmația societății că nu datorează și nu a datorat sume cu titlu de accize aferente importului de ulei, situație recunoscută și stabilită de Autoritatea Națională a Vămirilor, aceasta este nereală întrucât la momentul importului cărbunelui energetic, respectiv ianuarie 2007, Autoritatea Națională a Vămirilor nu avea atribuții de inspecție în domeniul accizelor.

Sușinerile contestatoarei că a plătit sume nedatorate la data importului precum și referirile la procedura prevăzută în OMF nr.1899/2004, pe care a urmat-o, nu au legătură cu acțiunea de control finalizată la data de 30.06.2010 și exced cadrulul procesual stabilit de obiectul actului contestat.

Pentru considerentele expuse, excepțiile ridicate de societate urmează a fi respinse ca neîntemeiate, iar contestația va fi analizată pe fond.

2. Referitor la accize pentru cărbune și cocs în sumă de .X. lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei,

cauza supusă soluționării este dacă pentru cantitatea de X to huilă energetică aprovizionată din operațiuni proprii de import și eliberată în consum în perioada 01.01.2007 – 05.03.2007 contestatoarea poate beneficia de scutirea la plata accizelor în condițiile în care nu deținea autorizație de utilizator final valabilă pentru perioada respectivă în condițiile legii.

In fapt, perioada 01.01.2007 – 05.03.2007 societatea a dat în consum, conform documentelor contabile, cantitatea de 82.193 to huilă energetică, din care :

- X to reprezintă stocul existent la data de 01.01.2007,
- X to reprezintă aprovizionare din Romania, de la furnizorul SC

.X. SRL,

- X to reprezintă aprovizionare din operațiuni proprii de import.

Deoarece, la data eliberării în consum, unitatea nu deținea autorizație de utilizator final, s-a prevalat în mod eronat, de dispozițiile art.201 lit.d) din Legea nr.571/2003 cu completările și modificările ulterioare.

Neîndeplinind condițiile impuse de pct.23.2 alin.2) din HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, societatea nu poate beneficia de aplicarea scutirii, situație în care avea obligația să plătească accize, potrivit art.175 alin.3) lit.h) din Codul fiscal și pct.51.1 alin.2) din HG nr.44/2004, la momentul eliberării în consum.

In drept, la art.162 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicată cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru următoarele produse provenite din producția internă sau din import:

- a) bere;*
- b) vinuri;*
- c) băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri;*
- d) produse intermediare;*
- e) alcool etilic;*
- f) tutun prelucrat;*
- g) produse energetice;*
- h) energie electrică”.*

In speță sunt incidente și prevederile pct.23.2 alin.2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a

Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“(2) Pentru aplicarea scutirii, titularii centralelor de producție de energie electrică, ale centralelor combinate de energie electrică și termică, precum și operatorii economici utilizatori ai produselor energetice prevăzute la art. 201 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, vor solicita autorității fiscale teritoriale în raza căreia își au sediul, autorizații de utilizator final pentru produse energetice”.

În temeiul acestor prevederi legale se reține că pentru a putea beneficia de scutire directă operatorul economic trebuia să dețină autorizația de utilizator final valabilă pentru perioada în care a eliberat în consum huila energetică în condițiile legii.

Intrucât la data eliberării în consum societatea nu deținea autorizație de utilizator final, aceasta datorează accize aferente huilei utilizate în regim de scutire directă în sumă de .X. lei pentru cantitatea de X to cărbune, cum în mod legal au constatat organele de control vamal.

În consecință se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de .X. lei reprezentând accize pentru cărbune și cocs.

În ceea ce privește accesoriile aferente în sumă de X lei stabilite prin Decizia de impunere nr..X./30.06.2010 încheiată de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând accize pentru cărbune și cocs, aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă de X lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Debitul cu titlu de accize este datorat de la data eliberării în consum a cărbunelui așa cum s-a reținut anterior, exigibilitatea accizelor intervenind la acest moment, iar nu la data prevăzută pentru depunerea decontului cum eronat susține societatea.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii precum și în temeiul 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 OPANAF nr.2137/2011 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 SC .X. SA .X. pentru suma totală de X lei din care :

- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- X lei majorări de întârziere.

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

DIRECTOR GENERAL

X