



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia 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 : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 488 / 2012

privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.A. înregistrată la Direcția Generală de
Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională
de Administrare Fiscală
sub nr.907463/27.09.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./21.09.2012 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/27.09.2012 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** cu sediul în .X., Str. X, nr.X, Cod unic de înregistrare R X, J04/X/1991.

S.C. .X. S.A. contestă parțial Decizia de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./28.06.2012 întocmit 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 sub semnătură a Deciziei de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012, respectiv **22.08.2012**, 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 și de data depunerii contestației, respectiv **18.09.2012**, așa cum

reiese din ștampila registraturii Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală constatând că 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 regăsindu-se în Anexa 1 la poziția X 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. S.A.**

I.S.C. .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./21.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./28.06.2012, precizând următoarele:

S.C. .X. S.A. precizează că potrivit constatărilor din Procesul verbal nr..X./28.06.2012 suma de .X. lei corespunde unei cantități de .X. litri de combustibili nerecunoscuți de către autoritatea de control ca fiind consumați potrivit destinației declarate, respectiv pentru reparația motoarelor militare aparținând Ministerului Apărării din India (X motoare) și Ministerului Apărării Naționale din România (X motor).

Contestatoarea menționează că cei .X. litri reprezintă:

-.X. litri depășire consumuri pentru funcționare motor

-.X. litri depășire consumuri pentru motor etalon

-.X. litri depășire consumuri pentru consum tehnologic

și deși cerința legală de raportare a consumului îl reprezintă "consumul normat de combustibil pentru motor", autoritatea de control a utilizat ca referință un consum statistic aferent anului 2008.

S.C. .X. S.A. susține că singura entitate în măsură să stabilească "consumul normat de combustibil pentru motor" este producătorul motorului, iar consumurile pe care societatea le înregistrează ca și companie de reparații a acestor motoare sunt influențate de solicitările clienților, de specificitatea zonelor din care provin aceste motoare și în mică măsură de procesul de reparație.

Documentația în original de reparație a motorului având codul 016251 și denumirea "Încercarea, stocarea și ambalarea motorului" prevede

“Funcționarea totală a motorului, care a trecut proba a II a (însumată după probele I și a II a), maximum – 25 ore”, document care deși a fost pus la dispoziția autorității de control nu a fost luat în considerare.

Din Procesul verbal nr..X./28.06.2012 rezultă faptul că proba a II a cumulată plus recepția nu au depășit 8 ore cumulate de funcționare, adică mai puțin de o treime din timpul normat stabilit de producător, iar dacă se ia în considerare acciza stabilită la restituire, respectiv suma de .X. lei, aceasta reprezintă 12,36% din totalul accizei solicitate pentru restituire, rezultă că operațiunea privind consumul de combustibil înregistrat de societate se încadrează în consumul normat stabilit de producător.

De asemenea, S.C. .X. S.A. precizează că cel mai în măsură să stabilească dacă combustibilul a fost utilizat exclusiv pentru reparația motoarelor de avion este chiar beneficiarul lucrărilor de reparații, iar consumurile de combustibil declarate autorității de control pentru care s-a solicitat restituirea accizei se regăsesc în costurile finale de reparație, respectiv în facturile emise către beneficiar.

Totodată, contestatoarea precizează că toți clienții sunt deosebit de atenți cu consumurile de combustibil, astfel încât dacă ar fi fost o situație de consum nejustificată, aceasta ar fi fost semnalată în primul rând de reprezentanții clientului.

Mai mult decât atât, societatea menționează că facturile emise pentru reparația celor X motoare nu numai că nu au fost contestate de beneficiari, dar la data contestației au fost și achitate în totalitate.

S.C. .X. S.A. susține că operațiunea privind consumul de combustibil aferent recepției motorului nu poate fi influențat în niciun fel de către contestatoare în măsura în care recepția este efectuată de către beneficiar, așa cum a fost și cazul Ministerului Apărării Naționale, a cărei delegați au decis să efectueze recepția cu două funcționări succesive a motorului.

În ceea ce privește consumurile de combustibil aferente funcționării motorului etalon și cele tehnologice (pentru spălarea pieselor etc.) argumentul contestatoarei este același în sensul încadrării în consumul normat stabilit de producătorul rus în documentația de reparație R.X..

S.C. .X. S.A. solicită admiterea contestației, anularea pct.3 din Decizia de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012 și pe cale de consecință, restituirea sumei de .X. lei reprezentând accize, iar în susținerea contestației societatea anexează facturi pentru lucrările de reparații ale celor 11 motoare, documente referitoare la consumurile de combustibil și extras din manualul “Încercarea, stocarea și ambalarea motorului”.

II. Prin Procesul verbal nr..X./28.06.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012 contestată, organele vamale ale Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., au constatat următoarele:

S.C. .X. S.A. a depus pentru perioada 01.01.2012 – 31.03. 2012 Cerere de restituire a accizelor nr..X./18.04.2012 prin care societatea a solicitat restituirea sumei de .X. lei aferente cantității de .X. litri combustibil pentru turbine de aeronave X, cod NC 2710 19 21.

Din analiza efectuată în baza actelor și documentelor justificative transmise de către societate, la data depunerii cererii de restituire a accizelor, precum și ulterior acesteia, urmare a demersurilor repetate ale organelor vamale, s-a constatat că deși prin cererea de referință nu se indică destinația produsului energetic în cauza și cadrul normativ, analitic, al scutirii de accize corespunzătoare, rezultă că în cursul perioadei 01.01.-31.03.2012 combustibilul obiect al facilitației fiscale solicitate ar fi fost utilizat pentru :

-testarea și mentenanța aeronavelor și motoarelor de aeronave, respectiv comenzi pe care s-au executat reparații și testări motoare, determinate de contractări cu Ministerul Apărării din India (10 motoare) și Ministerul Apărării Naționale din România (X motor), conform Memoriului justificativ;

-probele de banc ale motorului R 13 – 300;

-comenzile reparație motoare avion

-testare motoare aeronave și aeronave

-testarea și mentenanța aeronavelor și a motoarelor de aeronave.

Aprovizionarea produsului energetic care face obiectul cererii de restituire s-a asigurat de la un antrepozit fiscal, respectiv SC .X. SA astfel:

-X. litri pe baza facturii nr..X./12.12.2011 pentru .X. kg, respectiv .X. litri la temperaturi de 15°C de combustibil X, primit în gestiunea S.C. .X. S.A. prin întocmirea Notei de recepție și constatare de diferențe nr. S .X.-.X./14.12.2011

-X. litri pe baza facturii nr..X./08.02.2012 pentru .X. kg, respectiv .X. litri la temperatura de 15°C de combustibil X, primit în gestiunea S.C. .X. S.A. prin întocmirea notei de recepție și constatare de diferențe nr.S .X./23.02.2012.

În ceea ce privește modul de utilizare a cantității de .X. litri combustibil X, potrivit documentației prezentate de contestatoare aceasta reprezintă "ieșiri" din gestiunea specifică S 032 și totodată reprezintă "intrări" la secția 214 "Reparații motoare de aviație" fiind destinată în perioada 01.01. – 31.03.2012 activității de la nivelul acestei structuri organizatorice a S.C. .X. S.A., respectiv realizarea unui număr de X comenzi interne de reparații motoare

de avion contractate cu Ministerul Apărării din India (X motoare) conform contractului nr..X. X din 20.02.2007 și Ministerul Apărării Naționale din România (X motor) conform contractului nr.X 2009.

Din documentația transmisă organelor vamale ca fiind aferentă situației consumurilor de combustibil potrivit celor consemnate în "Tabelul justificativ" rezultă că a fost consumată cantitatea totală de .X. litri în operațiuni tehnologice specifice și anume:

- X. litri pentru funcționare motor
- X. litri pentru funcționare motor etalon
- X. litri pentru consum combustibil tehnologic.

Referitor la **consumurile pentru funcționare motor** în cantitate totală de .X. litri combustibil .X.s-au prezentat pentru fiecare din cele X revizii – reparații de motor de avion din cursul trimestrului I 2012, documente ori extrase, și anume:

-documentul "Fișa de concluzii" potrivit căruia alături de parametrii tehnici de bază rezultați în urma recepției lucrărilor de revizii-reparații motoare avion, reies și unele informații sintetice consemnate în "Tabelul justificativ privind consumul de combustibil .X. în perioada 01.01.2012-31.03.2012" privitoare la:

-data de încheiere a operațiunilor ce au determinat consumul de combustibil petrolier (ziua)

-timpul total de funcționare pe banc (în ore și minute)

-consum de petrol la încercare (total, în litri) pentru fiecare caz de revizie-reparație motor avion.

-extrase din "Fișe tehnologice" ale reviziilor-reparațiilor de motoare de avion din care reies unele informații privitoare la consumurile de combustibil petrolier, perioadele și durata de realizare a acestor consumuri, mai detaliate decât cele din "Tabelul justificativ privind consumul de combustibil .X.în perioada 01.01.2012-31.03.2012" și "Fișa de concluzii" și care corespund la fazele tehnice, respectiv probe de banc, ale motoarelor privind perioadele de realizare, durata probelor și consumurile de combustibil petrolier, cumulativ ale celor două faze, pentru fiecare caz de revizie-reparație motor de avion, denumite:

-proba I-a, proba a-II-a

-proba a-II-a cumulativă (CUM)

-recepție

-documentul "Analiza în vederea determinării consumului de combustibil .X.pentru funcționarea motorului R X" elaborat la nivelul S.C. .X.

S.A. la data de 06.10.2008 în urma unor verificări pentru probele I și II pe câte X motoare, iar pentru proba de recepție pe X motoare care reliefează:

- consumuri medii reale pentru probele de banc ale motorului
- consumuri medii teroretice, pe baza timpilor maxim impuși.

Referitor la consumurile pentru **funcționare motor etalon** în cantitate de .X. litri combustibil .X.s-au prezentat ca fiind aferente celor X revizii-reparații de motor de avion din cursul trimestrului I 2012, obiect al analizei de restituire accize, doar un număr de X din cele X revizii –reparații de motoare, unele documente ori extrase ale acestora, cât și explicații, și anume:

-“Fișa de concluzii”

-extrase din “Fișe tehnologice”

-explicații justificative ale operațiunii specifice “funcționare motor etalon” și consumului aferent de .X. litri de combustibil .X.consemnate în adresa S.C. .X. S.A. nr..X./22.06.2012 potrivit căreia “în luna ianuarie 2012 s-a constatat că anumiți parametri ai motoarelor aflate pe fluxul de producție nu se mai încadrau în parametrii impuși și ca tare a fost necesară verificarea bancului de probă cu ajutorul motorului etalon seria G X, consumându-se pentru aceasta operațiune, conform F.T. X, cantitatea de .X. litri de combustibil .X.și în adresa nr..X./28.06.2012 potrivit căreia pentru consumurile operațiunii de etalonare a bancului de probă “nu avem consum de referință...consumul diferă în funcție de timpii aferenți verificării și reglării bancurilor de probă”, iar “motorul funcționează atât cât este necesar pentru reglajul bancurilor.”

Referitor la consumurile aferente operațiunilor consemnate generic **consum de combustibil tehnologic** în cantitate de .X. litri combustibil .X.s-au prezentat documente ca fiind aferente reviziei – reparațiilor de motor de avion din cursul trimestrului I 2012 pentru un număr de X din cele X motoare care fac obiectul analizei de restituire a accizelor și anume:

-explicații justificative ale unor operațiuni tehnologice specifice (spălare, încercare de piese și subansamble de motor) consemnate în adresa nr..X./22.06.2012 potrivit căreia: “în conformitate cu documentația tehnică, procesele tehnologice de reparație a pieselor și subansamblelor de motor de turboreactor impun atât spălarea lor cu petrol combustibil Jet A 1 Premium, cât și cu benzină”, “consumul tehnologic de combustibil .X.se folosește pentru încercarea, spălarea sub presiune și la temperaturi între 50-120 ° C a unor piese și subansamble de motor”, “consumul tehnologic cel mai semnificativ apare la încercările diferitelor agregate și părți component ale motoarelor pe instalațiile tehnologice”, “repartizarea consumurilor de combustibil în scop

tehnologic pe cele X motoare a fost făcută în funcție de volumul lucrărilor care au fost necesare pentru reparație și probele de agregate derulate în acea perioadă în baza aprecierii tehnologului”, respectiv printr-o metodă de repartizare asupra căreia însăși “conducerea societății va interveni în perioada următoare prin emiterea unei instrucțiuni privind repartizarea consumului tehnologic...”

-Raport privind justificarea consumului tehnologic de combustibil Jet A 1 Premium, anexă la adresa S.C. .X. S.A. nr..X./14.06.2012

-Instrucțiuni de spălare a pieselor și ansamblelor, anexa nr.14 la instrucțiuni de reparații și anexa nr.2.

Pe baza elementelor relevante regăsite în documentațiile și explicitările transmise de către S.C. .X. S.A. asupra consumurilor de combustibil X, obiect al analizei Cererii de restituire de accize nr..X./18.04.2012, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

Referitor la consumurile pentru **funcționare motor** aferente operațiunilor de revizii – reparații din trimestrul I 2012 a celor X motoare de avion tip R X, S.C. .X. S.A. a prezentat documentații doar până la nivel de probe de banc respectiv, proba I, proba II, proba a-II-a CUM, proba de recepție, fără detalierea ce s-au solicitat de către organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. referitoare la datele (zi, ore, minute) de începere și finalizare a fiecărei testări de banc (pornire – oprire a motorului suspus verificării) din cadrul fiecăreia din probele în cauză, duratele acestor testări și consumurile de combustibil .X.înregistrate.

În contextul în care asigurarea facilității fiscale conferite de prevederile art.206⁶⁰ alin.(1) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.113 subpct.113.4 aferente Hotărârii Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, este posibilă doar prin îndeplinirea condiționalităților reglementate de aceste acte normative, respectiv și prin încadrarea consumurilor de combustibil pentru motor înregistrate (raportate, efective), inclusiv pentru operațiunile de mentenanță aeronave din care fac parte și operațiunile de revizii – reparații obiect al analizei de restituire accize, în consumurile normate de combustibil pentru motor, așa cum specifică prevederile legale în vigoare pentru situațiile din trimestrul I 2012, analizabile la nivel de probe de banc și anume prin comparabilitatea consumurilor înregistrate de combustibil .X.cu consumurile normate stabilite de însuși executantul lucrărilor S.C. .X. S.A., reies și unele cazuri de neîncadrări a consumurilor

înregistrate în cele normate aferente, respectiv depășiri ale consumurilor normate, potrivit următoarele situații:

-în condiții de comparabilitate a consumurilor înregistrate cu consumurile normate în sistem real pentru trimestrul I potrivit normative aferent la temperaturi de sub 15°C, reies depășiri ale consumurilor normate de către ceel raportate (efective) totalizând X litri, pe serii de motor și probe la acestea

-în condiții de comparabilitate a consumurilor înregistrate cu consumurile normate în sistem MAXIM potrivit normativ pe baza timpilor de funcționare impuși pentru probele de banc, respectiv consumul teoretic pentru probele de motor, reies depășiri ale consumurilor normate de către cele raportate (efective) totalizând .X. litri, analitic pe serii de motoare și probe.

Referitor la consumurile pentru **funcționare motor etalon** în cantitate totală de .X. litri combustibil X, organele vamale precizează că reviziile – reparațiile tehnice la motoarele de avion fac parte din activitatea de mentenanța a aeronavelor și cererea de restituire analizată ar fi corespunzătoare cazului de scutire de la plata accizelor pentru produse energetice prevăzute la art.206⁶⁰ alin.(1) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct.113 subpct.113.4 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, rezultă că facilitatea scutirii ar fi aplicabilă doar consumurilor de combustibil pentru motor aferente strict activității de mentenanța a aeronavelor respectiv probelor de banc pentru motoarele supuse testării pe aceste instalații (bancuri de probă a turboreactoarelor) și nu pentru operațiuni de verificare a acestor instalații pentru a se stabili "dacă bancul de probă se află în parametri normali", conform explicațiilor transmise de S.C. .X. S.A.

Prin urmare, pentru operațiunilor de verificare a bancului de probă pentru turboreactoare, chiar dacă acestea pot fi impuse de necesități tehnice, consumurile de combustibil de .X. litri .X.pentru motorul cu seria G .X., nu s-ar încadra în situațiile de consumuri de combustibil admisibile conform reglementărilor în vigoare, care s-ar referi doar la utilizări specifice "mentenanței aeronavelor" și care în contextul analizei ar corespunde doar pentru activitățile generic denumite "funcționare motor" ori pentru "consum de combustibil tehnologic".

Totodată, activitatea de mentenanță aeronave, consumul raportat (efectiv) de .X. litri .X.nu este încadrabil la niciuna din posibilele consumuri normate pentru probe de banc stabilite de însăși S.C. .X. S.A. prin documentul "Analiza în vederea determinării consumului de combustibil tip .X.pentru

funcționarea motorului R X” elaborate la data de 06.10.2008, respectiv pentru operațiunile tehnologice de “funcționare motor” pentru care consumul teoretic maxim ar fi de .X. litri, fiind cazul probei II potrivit fișei tehnologice întocmite pentru operațiunea de verificare a bancului de probă cu motorul seria G .X., ceea ce a determinat o depășire de consum normat de .X. litri.

Referitor la consumurile aferente operațiunilor consemnate generic **consum de combustibil tehnologic** în cantitate totală de .X. litri combustibil X, organele vamale precizează că destinațiile specificate în explicațiile și documentațiile utilizatorului S.C. .X. S.A. pentru consumurile de referință pot face parte dintre cele aferente încadrării în activitățile de mentenanța aeronave respective revizii – reparații motoare de turboreactoare.

De asemenea, consumurile raportate de societate “în baza aprecierii tehnologului” pentru cazul reviziei – reparațiilor a 4 motoare nu se încadrează în consumul normat de .X. litri specificat în documentul “Analiza în vederea determinării consumului de combustibil tip .X.pentru funcționarea motorului R .X.” elaborat la nivelul S.C. .X. S.A. la data de 06.10.2008, respectiv în trei situații de revizii – reparații, cu depășiri de consumuri normate totalizând .X. litri.

Referitor la dovada plății accizelor către furnizor prevăzută la subpct.113.4 lit.b) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, rezultă că pentru cantitățile de combustibil .X.de .X. litri pentru care S.C. .X. S.A. solicită restituirea accizelor de .X. lei, societatea a achitat către furnizor contravaloarea accizelor pe baza ordinelor de plată și anume:

-nr..X./27.12.2011 pentru accize în sumă de .X. lei aferente facturii nr..X./12.12.2011, în condițiile în care S.C. .X. S.A. specifică că acciza a fost plătită anterior către buget cu OP nr..X./07.10.2011 și OP nr..X./02.12.2011 pentru valoarea totală de .X. lei;

-nr..X./23.02.2012 pentru accize de .X. lei aferente facturii nr..X./08.02.2012, în condițiile în care S.C. .X. S.A. specifică că acciza a fost achitată anterior către buget cu OP nr..X./23.09.2011, OP nr..X./02.12.2011, OP nr..X./09.12.2011 și OP nr..X./31.01.2012 pentru valoarea de .X. lei.

În ceea ce privește modul de utilizare a combustibilului X, organele vamale susțin că din cantitatea totală raportată ca folosită de utilizator de .X. litri doar cantitățile de .X. litri reprezintă utilizări încadrabile în consumurile axate pe normativele de consumuri specific maximale prevăzute în documentul “Analiza în vederea determinării consumului de combustibil tip .X.pentru

funcționarea motorului R .X.” și care reprezintă element de referință pentru aprecierea asigurării facilitații fiscale conform cerinței prevăzute la subpct.113.4 lit.d) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, respectiv pentru cantitățile maxim admisibile a face parte din cele pentru care se poate beneficia de facilitatea fiscală a scutirii indirect de accize.

În consecință, prin neîncadrarea consumurilor de .X. litri combustibil .X. în cele normate, organele vamale au stabilit că nici suma de .X. lei nu poate fi admisibilă ca încadrabilă în contravaloarea accizelor solicitate la restituire în sumă de .X. lei prin cererea nr..X./18.04.2012, drept pentru care:

-suma accizelor de restituit pentru activitatea de revizii – reparații (mentenanță aeronave) este de .X. lei;

-diferența dintre contravaloare solicitată la restituire de .X. lei și contravaloarea admisibilă la restituire de .X. lei, respectiv de .X., lei, rămânând respinsă la restituire.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:

Referitor la suma de .X. lei reprezentând accize respinse la restituire, aferente cantității de .X. litri combustibil .X. și care au făcut obiectul Deciziei de restituire a accizei nr..X./21.08.2012, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța asupra respingerii la restituire a accizelor aferente combustibilului .X. utilizat pentru revizii-reparații aeronave în condițiile în care organele vamale au constatat că societatea nu justifică depășirile de consumuri normate.

În fapt, S.C. .X. S.A. a solicitat prin Cererea de restituire a accizelor pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2012 înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./18.04.2012 restituirea accizelor în sumă de .X. lei aferente cantității de .X. litri combustibil pentru aeronave Jet A 1 Premium.

Prin Procesul verbal nr..X./28.06.2012, încheiat de organele vamale din cadrul Direcției Regionale de Accize și Operațiuni Vamale .X., care a stat la baza întocmirii Deciziei de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012, emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, s-a verificat respectarea prevederilor art.206⁶⁰ alin.(1), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vederea restituirii

accizelor pentru achizițiile de combustibil efectuate de **S.C. .X. S.A.**, în regim de scutire indirectă.

Prin Decizia de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./28.06.2012 de organele vamale din cadrul Direcției Regionale de Accize și Operațiuni Vamale .X. s-a aprobat la restituire accize în sumă de .X. lei din suma solicitată la restituire de .X. lei și s-a respins la restituire suma de .X., lei reprezentând accize aferente consumurilor de combustibil pentru motor care nu se încadrează în consumurile normate stabilite de contestatoare.

În drept, art.206^60 alin.(1), lit.f) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Scutiri pentru produse energetice și energie electric

(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 normele metodologice.”

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. 206^60](#) alin. (1) lit. f) și g) din 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) Operatorii economici pot solicita restituirea accizelor trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii imediat următoare trimestrului.

(4) Pentru restituirea accizelor, utilizatorii vor depune la autoritatea fiscală teritorială cererea de restituire 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 contul 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 vor menționa: perioada de desfășurare a operațiunii, numărul orelor de funcționare a motoarelor și a instalațiilor de dragare și consumul normat de combustibil pentru motor.”

De asemenea, pct 7 din Procedura de restituire a accizelor de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se solicită scutirea indirectă, aprobată prin Ordinul Ministrului economiei și finanțelor nr.420/08.06.2007 privind aprobarea Procedurii de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă, prevede:

“7. În cazul scutirilor acordate indirect, în condițiile pct. 23.4 din normele metodologice, pentru utilizatorii produselor energetice în scopurile prevăzute la art. 201 alin. (1) lit. f) și g) din Codul fiscal, cererea de restituire este însoțită de documentația prevăzută la pct. 23.4 alin. (4) din normele metodologice.

Anterior fiecărei achiziții de combustibil pentru motor în regim de scutire, utilizatorul formulează o cerere la organul fiscal teritorial în raza căruia își desfășoară activitatea, însoțită de un memoriu în care va fi descrisă operațiunea pentru care este necesar consumul de combustibil pentru motor, în care se vor menționa: perioada de desfășurare a operațiunii, numărul orelor de funcționare ale motoarelor sau instalațiilor de dragare, după caz, și consumul normat de combustibil pentru motor, conform specificațiilor tehnice ale instalațiilor sau motoarelor.”

Astfel, prevederile legale invocate reglementează modalitatea de scutire de la plata accizelor pentru combustibilii pentru motor utilizați în domeniul producției, dezvoltării, testării și mentenanței aeronavelor, precum și condițiile concrete de acordare a acestei scutiri.

Din analizarea textelor de lege enunțate rezultă că societatea trebuie să îndeplinească cumulativ condițiile expres prevăzute pentru a beneficia de scutirea indirectă de la plata accizelor, astfel:

- aprovizionarea să se efectueze de la un antrepozit fiscal;
- înainte de fiecare achiziție de combustibil pentru motor în regim de scutire, utilizatorul va face o cerere la autoritatea fiscală teritorială care va fi însoțită de un memoriu în care va fi descrisă operațiunea pentru care este necesar consumul de combustibil pentru motor, cu menționarea perioadei de

desfășurare a operațiunii, numărul orelor de funcționare al motoarelor și consumul normat de combustibil pentru motor;

- cererea de restituire a accizelor va fi însoțită de copia facturii de achiziție a combustibilului de motor, în care acciza să fie evidențiată distinct, dovada plății accizelor către furnizor, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are cont deschis și dovada cantității utilizate în scopul pentru care se acordă scutirea, certificată de autoritatea competentă.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că **S.C. .X. S.A.** s-a aprovizionat cu combustibil .X.de la un antrepozit fiscal, respectiv de la SC .X. SA, în baza facturii fiscale nr..X./12.12.2011 cu cantitatea de .X. kg, respectiv .X. litri și în baza facturii nr..X./08.02.2012 cu cantitatea de .X. kg, respectiv .X. litri, înregistrate în gestiunea societății cu Notele de recepție și constatare de diferențe nr.S .X.-.X./14.12.2011 și nr.S .X./23.02.2012.

Cele două achiziții de combustibil .X.au fost notificate organelor vamale de către contestatoare prin adresele înregistrate la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./29.11.2011 și nr..X./31.01.2012, aflate în copie la dosarul cauzei, prin care se comunică că în luna decembrie 2011, respectiv februarie 2012, *“...urmează să sosească la sediul societății...cantitatea de 150 tone de combustibil .X.de la firma .X. SA”* pentru a fi *“...utilizat în procesul tehnologic în regim de scutire.”*

S.C. .X. S.A. a depus în data de 18.04.2012 Cerere de restituire a accizelor pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2012 înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X. prin care a solicitat restituirea accizelor în sumă de .X. lei aferente cantității de .X. litri combustibil pentru turbine de aeronave X, cererea fiind corespunzătoare cazului de scutire de la plata accizelor pentru produse energetice prevăzute de art.206⁶⁰ alin.1, litera f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.113.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Consumul de combustibil .X.a fost determinat în perioada 01.01.2012 - 31.03.2012 de realizarea unui număr de X comenzi de reparații motoare de avion contractate cu Ministerul Apărării din India (10 motoare conform contractului nr..X. X din 20.02.2007) și Ministerul Apărării Naționale din România (1 motor conform contractului nr.X 2009).

La Cererea de restituire a accizelor pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2012 înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./18.04.2012 **S.C. .X. S.A.** a anexat Memoriu justificativ însoțit de situația analitică a comenzilor executate privind reparațiile și testările

celor X motoare prevăzute într-un tabel justificativ, precum și analiza statistică pentru determinarea consumului de combustibil .X.pentru funcționarea motorului R.X..

În ceea ce privește Memoriul justificativ anexat la cererea de restituire se constată că acesta nu îndeplinește cerințele pct.113.4 alin.4) lit.d) în sensul că acesta nu cuprinde perioada de desfășurare a operațiunilor, numărul orelor și consumul normat.

Referitor la documentul *"Analiza în vederea determinării consumului de combustibil tip .X.pentru funcționarea motorului R.X."* elaborat la nivelul **S.C. .X. S.A.** la data de 06.10.2008, aflat în copie la dosarul cauzei, acesta conține consumurile medii reale pentru probe de banc, respectiv proba I, proba II și proba recepție pentru temperaturi până la 15°C, peste 15°C și temperatură medie anuală și consumuri medii teoretice, pe baza timpilor maxim impuși pentru probele de banc.

Din analiza documentului *"Tabel justificativ privind consumul de combustibil .X.pe comenzile de reparație motoare de avion în perioada 01.01.2012-31.03.2012"*, aflat în copie la dosarul cauzei, rezultă că s-au consumat în primul trimestru al anului 2012 pentru cele X de comenzi interne efectuate în baza contractului cu Ministerul Apărării din India nr..X. X din 20.02.2007 și contractului nr.X 2009 cu Ministerul Apărării Naționale din România cantitatea de .X. litri de combustibil .X.care fac obiectul analizei Cererii de restituire de accize nr..X./18.04.2012.

La data de 31.12.2011 se afla în stocul gestiunii Secției X o cantitate de .X. litri de combustibil X, iar în perioada 01.01-31.03.2012 au intrat în gestiune .X. litri și au ieșit din gestiune X litri din care cantitatea de X litri combustibil .X.a fost transferată în baza Notei de transfer nr.X B -.X./27.01.2012 către gestiunea Secției X pentru alte destinații decât aceea care face obiectul analizei restituirii de accize, iar cantitatea de .X. litri, a fost transferată către gestiunea Secției X pentru "reparație capital motor 95...", conform bonurilor de consum, rămânând la finele zilei de 31.03.2012 în stocul gestiunii Secției Xcantitatea de X litri combustibil X.

În ceea ce privește modul de utilizare al cantității de .X. litri de combustibil X, această cantitate a fost consumată de **S.C. .X. S.A.** pentru operațiuni tehnologice specifice și anume:

- X. litri pentru funcționare motor
- X. litri pentru funcționare motor etalon
- X. litri pentru consum combustibil tehnologic.

Referitor la cantitatea de .X. litri de combustibil .X.pentru a beneficia de facilitatea fiscală prevăzută de art.206⁶⁰ alin.1, litera f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu pct.113.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, societatea trebuie să îndeplinească condițiile reglementate de aceste acte normative, respectiv încadrarea consumurilor pentru funcționare motor înregistrate pentru operațiunile de mentenanță aeronave, din care fac parte și operațiunile de revizii-reparații, în consumurile normate de combustibil pentru motor.

Pentru situațiile din trimestrul I 2012 ale S.C. **.X. S.A.**, în urma analizei la nivel de probe de banc, respectiv proba I, proba II, proba II-a CUM și proba recepție, prin compararea consumurilor înregistrate de societate de combustibil .X.conform informațiilor din Fișele tehnologice aferente reviziei-reparației la fiecare motor în care se precizează datele de începere și terminare a probei, durata de funcționare și consumul de combustibil cu consumurile normate stabilite de contestatoare în documentul *"Analiza în vederea determinării consumului de combustibil .X.pentru funcționarea motorului X."* elaborat la nivelul societății la data de 06.10.2008 și anexat la cererea de restituire a acizelor nr..X./18.04.2012, situații de neîncadrări a consumurilor înregistrate cu cele normate.

Prin urmare, din analiza documentelor mai sus menționate au rezultat situații în care consumurile înregistrate au fost mai mari decât cele normate atât în condiții de comparabilitate a consumurilor înregistrate cu consumurile normate în sistem real potrivit normativ aferent la temperaturi sub 15 ° C rezultând depășiri ale consumurilor normate față de cele efective de X litri cât și în sistem maxim potrivit normativ pe baza timpilor de funcționare impuși pentru probele de banc, respectiv consumul teoretic pentru probele de motor, reieșind depășiri ale consumurilor normate față de cele efective cu .X. litri pentru toate cele X motoare de avioane.

Astfel, cantitatea de .X. litri combustibil .X.s-a înregistrat la nivel de probe de banc după cum urmează:

- pentru proba I au rezultat depășiri de .X. litri la motorul cu seria G .X.
- pentru proba II au reieși depășiri de X litri la motorul cu seria G .X.
- pentru proba II a CUM au rezultat depășiri de X litri la motorul cu seria G X
- la proba recepție au rezultat depășiri de .X. litri la motoarele G .X., G X, G .X., G .X., G .X. și G .X..

În consecință, se reține că **S.C. .X. S.A.** pentru a beneficia de scutirea indirectă de accize pentru combustibil, consumul efectiv de combustibil trebuia să se încadreze în consumul normat de combustibil pentru motor, conform specificațiilor tehnice ale instalațiilor sau motoarelor.

În ceea ce privește consumurile pentru **funcționare motor etalon** în cantitate de .X. litri combustibil X, pentru a beneficia de scutirea de accize prevăzută de art.206⁶⁰ alin.1, litera f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu pct.113.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, societatea trebuie să se încadreze în consumul normat pentru probe banc.

Astfel, potrivit documentului *"Analiza în vederea determinării consumului de combustibil .X.pentru funcționarea motorului R.X."* elaborat de **S.C. .X. S.A.** la data de 06.10.2008, consumul teoretic maxim pentru operațiunile tehnologice este de .X. litri, iar din Fișa tehnologică se constată că în cazul probei II întocmită pentru verificarea bancului de probă cu motorul cu seria G .X. s-a înregistrat un consum de .X. litri, rezultând o depășire de .X. litri pentru care organele vamale nu au acordat restituirea accizelor.

Prin urmare, având în vedere faptul că societatea a raportat un consum de combustibil .X.de .X. litri, pentru cantitatea de .X. litri consumați peste consumul teoretic maxim, organele vamale în mod legal nu au acordat restituirea accizelor.

În ceea ce privește **consumul tehnologic de combustibil** în cantitate de .X. litri .X.aferește activității de mentenanță aeronave, respectiv revizii-reparații motoare de turboreactoare, se constată din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv din *"Tabel justificativ privind consumul de combustibil .X.pe comenzile de reparație motoare de avion în perioada 01.01.2012-31.03.2012"* că acesta este aferentă unui număr de X din cele X aeronave.

Consumurile raportate pentru activitatea de revizii-reparații a celor Xmotoare nu se încadrează în consumul normat de X litri prevăzut în documentul *"Analiza în vederea determinării consumului de combustibil .X.pentru funcționarea motorului R.X."* elaborat la nivelul **S.C. .X. S.A.** înregistrându-se o depășire de .X. litri la X din motoare distribuită astfel: .X. litri la motorul cu seria G .X., .X. litri la motorul G .X. și X litri la motorul G .X..

Având în vedere că depășirile de consumuri normate contravin reglementărilor legale în ceea ce privește posibilitatea beneficiii de facilitatea

scutirii indirecte de accize, organele vamale în mod legal nu au acordat restituirea de accize aferentă depășirii de consum tehnologic de combustibil pentru cantitatea de .X. litri.

Prin urmare, având în vedere că pentru operațiunile de revizii-reparații la cele X motoare turboreactoare **S.C. .X. S.A.** a utilizat .X. litri de combustibil .X.din care doar cantitatea de .X. litri reprezintă utilizări de combustibil care se încadrează în consumurile axate pe normativele de consumuri specific maxime prevăzute de documentul *"Analiza în vederea determinării consumului de combustibil .X.pentru funcționarea motorului R.X."* elaborat la nivelul societății la data de 06.10.2008 și care reprezintă element de referință pentru aprecierea asigurării facilitații fiscale conform cerinței prevăzută de pct.113.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, iar societatea nu justifică depășirea consumului de combustibil pentru acordarea facilitații scutirii de accize, rezultă că în mod legal organele vamale au respins la restituire accize în sumă de .X., lei.

În concluzie, în temeiul prevederilor art.216, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru accize în sumă de .X., lei aferente cantității de combustibil .X.de .X. litri, cantitate care reprezintă consumul de combustibil peste consumurile normate stabilite de societatea contestatoare.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei potrivit căreia *"Documentația originală de reparație a motorului având codul 016251 și denumirea Încercarea, stocarea și ambalarea motorului, prevede Funcționarea totală a motorului, care a trecut probele I și a II a, maximum – 25 ore. Acest document, deși a fost pus la dispoziția autorității de control, nu a fost luat în seamă de către acesta..."*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației chiar societatea recunoaște în adresa nr..X./28.06.2012, respectiv

la fila 1 aliniatul 3, că acele consumuri din documentația tehnică privind reparația motoarelor de avion a producătorului de motoare *“este în mod evident mai mare față de consumurile medii de combustibil efectiv realizate la reparația motoarelor în cadrul S.C. .X. S.A.”*

Pentru considerentele arătate mai sus, potrivit temeiurilor legale invocate în conținutul deciziei 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 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. S.A.** împotriva Deciziei de restituire a accizelor nr..X./21.08.2012 emisă în baza Procesului verbal nr..X./28.06.2012 de organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma 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