

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 1277 din 07 decembrie 2011

Cu adresa nr./....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./....., **Administrația Finanțelor Publice** a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.A.** din, împotriva *Deciziei de restituire a accizelor nr. din2011* întocmită de A.F.P.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accize.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Societatea comercială susține următoarele:

"[...] Decizia de respingere a restituirii accizei a fost motivată de către autoritățile fiscale exclusiv de depunerea cu întârziere de către Subscrisa a cererii de restituire accize.

Această întârziere în depunerea cererii de restituire a fost impusă de necesitatea unei perioade determinate de timp care să permită Subscrisei plata accizei către furnizor, întrucât după cum bine se știe, odată cu depunerea cererii de restituire, utilizatorii trebuie să prezinte copia facturii de achiziție în care acciza să fie evidențiată distinct și să facă dovada plății accizelor către furnizor.

Astfel, la data de 25 iunie 2011 (termenul limită de depunere al cererii de restituire, conform normelor metodologice) Subscrisa nu deținea încă dovada plății accizelor către furnizor (din considerente financiare, biletul la ordin având scadența la data de 12.07.2011).

Aplicarea sancțiunii decăderii în situația în care cererea de restituire de accize nu a putut fi depusă înainte de data de 25 a lunii următoare datorită imposibilității financiare a operatorului economic de a plăti acciza într-un termen așa de scurt creează grave dezechilibre între agenți economici.

În condițiile în care toate condițiile de fond în solicitarea restituirii accizei sunt îndeplinite, o astfel de abordare a autorităților fiscale încalcă obiectivul general și imperativ al art.27 din Directiva 92/83, respectiv acela de a neutraliza efectul accizelor, atâta timp cât produsele accizabile sunt folosite de persoane autorizate ca materii prime/produse intermediare/ingrediente necesare producerii altor produse industriale. [...]."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei, precum și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificată, au rezultat următoarele:

* - **În fapt**, în luna mai 2011, conform facturii fiscale nr./26.05.2011 în valoare totală de lei din care **acciza** lei, S.C. "....." S.A. din a achiziționat de la furnizorul S.C. "M" S.A. din, cantitatea de grd. Dall (..... litri la 20°C) alcool etilic rafinat vol. Alc. Conc. 96,23%.

Conform prevederilor art.206⁵⁸ alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 111 alin.(37) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, S.C. "....." S.A. și-a exercitat dreptul de scutire de la plata accizelor aferente alcoolului utilizat pentru producerea oțetului în luna mai 2011 prin întocmirea **Decontului de scutire de accize** pentru luna mai 2011 (formular 121) și **Cererii de restituire de accize** pentru perioada 01.05.2011 - 31.05.2011 (formular 321) înregistrate la societatea comercială sub nr...../19.07.2011 și la D.J.A.O.V. Prahova sub **nr...../19.07.2011**, însoțite de următoarele documente:

- factura fiscală nr. /26.05.2011 de achiziție a produsului alcool etilic în valoare totală de lei, din care valoarea accizelor este de lei;

- dovada plății accizelor către furnizor, respectiv: biletul la ordin seria nr. /26.05.2011 emis pentru valoarea totală de lei, cu scadență la data de 22.06.2011; biletul la ordin seria nr. /26.05.2011 emis pentru valoarea totală de lei, cu scadență la data de 12.07.2011; extrasele de cont nr. /22.06.2011 și nr. /12.07.2011 pentru sumele virate de lei, respectiv de lei, totalizând valoarea facturii susmenționate de lei;

- dovada cantității utilizate în scopul pentru care se acordă scutirea, respectiv situația privind achizițiile și consumurile de alcool etilic rafinat în perioada 01.05.2011 - 31.05.2011, raport cupaj oțet nr. /26.05.2011, raport de reclasificare oțet nr. /31.05.2011, nota de intrare și constatare de diferențe nr. /26.05.2011, fișa de magazie;

- documente de calitate a produsului alcool etilic rafinat, respectiv Buletin de analiză nr. /26.05.2011 și declarația de conformitate nr. /26.05.2011;

- balanța de verificare aferentă lunii mai 2011, fișa de cont 446 aferentă lunii mai 2011, precum și alte documente.

- Prin **Procesul verbal nr. din2011** încheiat de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Prahova la S.C. "....." S.A. din cu ocazia soluționării Cererii de restituire de accize nr. /19.07.2011 întocmită de societate pentru luna **mai 2011** și înregistrată la D.J.A.O.V. Prahova sub nr. /19.07.2011, se rețin următoarele:

"În perioada verificată, societatea a utilizat pentru producerea de oțet cu codul NC 2209, cantitatea de grd. dall alcool etilic aprovizionat de la S.C. M S.A. - antrepozit fiscal de producție alcool, cod accize

Potrivit facturii fiscale de achiziție, valoarea totală a alcoolului etilic aprovizionat este în cuantum de lei, din care acciza aferentă este de lei.

Contravaloarea alcoolului etilic rafinat utilizat în producție în luna mai 2011 a fost achitată integral furnizorului, potrivit extraselor de cont, în data de 22.06.2011, respectiv, în data de 12.07.2011, anexate la prezentul.

Potrivit datelor înscrise în balanța de verificare întocmită pentru perioada 01.05.2011-31.05.2011, societatea a evidențiat un sold debitor al contului contabil 446.201 "acciza de recuperat" în cuantum de lei.

Urmare verificării documentelor de evidență primară și contabilă aferente lunii mai 2011, societatea a solicitat restituirea accizei pentru produsul accizabil alcool etilic rafinat în valoare totală de lei, în baza prevederilor art. 206⁵⁸ alin.1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și a pct.-lui 111 alin.(37) din HG nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. [...].

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, societatea se încadrează în situația de scutire indirectă, potrivit prevederilor art. 206⁵⁸ alin.1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și a pct.-lui 111 alin.(37) din HG nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât cererea de restituire de accize pentru luna mai 2011 a fost înregistrată la D.J.A.O.V. Prahova în data de 19.07.2011 sub nr., societatea verificată nu a respectat prevederile legale prevăzute la art. 206⁵⁸ pct.-ul 111 alin.(38) din HG nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în consecință, societatea nu are drept de restituire de accize pentru luna mai 2011, respectiv, pentru suma de lei. [...]."

- În baza Procesului verbal nr. /.....2011 și conform prevederilor art. 85 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, A.F.P.C.M. Prahova a emis pentru S.C. "....." S.A. din **Decizia de restituire a accizelor nr. /.....2011** prin care a fost respinsă la restituire acciza solicitată în sumă de lei, motivele de fapt ale respingerii fiind: *"Întrucât cererea de restituire de accize pentru luna mai 2011 a fost înregistrată la D.J.A.O.V. Prahova în data de 19.07.2011 sub nr., societatea verificată nu a respectat prevederile legale în vigoare."*

- Prin contestația formulată societatea comercială susține că, întrucât plata accizei a fost efectuată prin intermediul unui bilet la ordin cu scadența în data de 12.07.2011, care corespunde scadenței facturii comerciale a furnizorului, rezultă că raportul juridic în baza căruia era datorată plata unui produs accizabil în regim de scutire (cu drept de restituire) s-a consumat din perspectiva societății abia la data de 12.07.2011, dată în raport de care cererea de restituire nr. /19.07.2011 ar fi trebuit considerată în termen de către organele vamale.

* În drept, legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 206⁵⁸. - (1) Sunt scutite de la plata accizelor alcoolul etilic și alte produse alcoolice prevăzute la art. 206⁵⁸ lit. a), atunci când sunt: [...]

c) utilizate pentru producerea oțetului cu codul NC 2209;

(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin.(1), precum și produsele utilizate pentru denaturarea alcoolului vor fi reglementate prin normele metodologice. [...]."

- **Normele metodologice** de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, cu modificările și completările ulterioare:

"111. - [...]

(37) În situațiile prevăzute la art. 206⁵⁸ alin. (1) lit. a), b), c), e) și i) din Codul fiscal, scutirea se acordă indirect. Livrarea produselor se face la prețuri cu accize, urmând ca operatorii economici utilizatori să solicite compensarea/restituirea accizelor, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

(38) Pentru restituirea accizelor, utilizatorii vor depune lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea, la autoritatea fiscală teritorială, cererea de restituire de accize, la autoritatea fiscală teritorială, cererea de restituire de accize, însoțită de:

a) copia facturii de achiziție a alcoolului etilic și/sau a produsului alcoolic, 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 într-o situație centralizatoare a cantităților efectiv utilizate și a documentelor aferente.

(39) Modelul cererii de restituire de accize va fi aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice."

* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă următoarele:

Utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă, au dreptul să solicite restituirea accizelor plătite pentru achiziționarea produselor, pe măsura utilizării cantităților aprovizionate, în baza unei "Cereri de restituire de accize".

Scutirea indirectă de accize se acordă utilizatorilor de alcool etilic - alții decât antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool etilic și furnizorilor de alcool etilic, în condițiile și cu documentația prevăzută în Codul Fiscal și Normele metodologice de aplicare a acestuia.

Conform prevederilor pct. 111 alin.(38) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru a putea beneficia de restituirea de accize, operatorul economic are obligația să depună la organul fiscal teritorial decontul de scutire de accize și cererea de restituire de accize până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea de accize.

Având în vedere documentele aflate la dosarul contestației, precum și prevederile legale mai sus citate, se constată că societatea comercială a depus la D.J.A.O.V. Prahova Cererea de restituire de accize pentru luna mai 2011 nr. la data de 19 iulie 2011, iar cantitatea de alcool etilic pentru care s-a solicitat restituirea de accize a fost livrată în data de 26 mai 2011 (factura fiscală nr./26.05.2011) și a fost utilizată tot în luna mai 2011, fiind astfel încălcate condițiile expres prevăzute de legiuitor în vederea acordării restituirii de accize, respectiv cererea de restituire de accize nu a fost depusă până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea (mai 2011), în cazul de față până la data de 25 iunie 2011.

Rezultă astfel că societatea comercială nu poate beneficia de scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 206⁵⁸ alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv de restituirea accizelor în sumă totală de lei, întrucât cererea de restituire a accizelor aferente alcoolului etilic utilizat în producție în luna mai 2011 nu a fost depusă la organul fiscal până la data de 25 iunie 2011, ci a fost depusă ulterior în data de 19 iulie 2011, contrar prevederilor pct. 111 alin.(38) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate.

Referitor la prevederile art.135 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, invocat în contestație, privind dreptul contribuabililor de a cere restituirea creanțelor

fiscale în termen de 5 ani, precizăm că societatea contestatoare nu se încadrează în aceste prevederi, întrucât sumele care se pot restitui contribuabililor și care se supun prescrierii în termen de 5 ani sunt cele prevăzute la art.117 "Restituiri de sume" din ordonanță, precum: cele plătite fără existența unui titlu de creanță, cele plătite în plus față de obligația fiscală etc., iar restituirea sumelor (accizelor) ca urmare a scutirii prevăzute de Codul fiscal nu este cuprinsă în acest articol.

Restituirea accizelor se efectuează în condițiile prevăzute expres și limitativ de legiuitor la pct.111 alin.(38) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv: *"Pentru restituirea accizelor, utilizatorii vor depune lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea, la autoritatea fiscală teritorială, cererea de restituire de accize, [...]"*, condiții pe care societatea contestatoare nu le-a îndeplinit, așa cum am prezentat mai sus.

Referitor la susținerea din contestație conform căreia raportul juridic în baza căruia era datorată plata produsului accizabil s-a consumat la data de 12.07.2011, care reprezintă data plății integrale a facturii de achiziție alcool etilic nr./26.05.2011, drept pentru care cererea de restituire a accizelor a fost depusă în termen, precizăm următoarele:

Conform prevederilor art.5 din O.M.F.P. nr. 67/2005 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "*Decont de scutire de accize*": *"Decontul de scutire de accize se depune până la data de 25, inclusiv, a fiecărei luni în care se solicită restituirea de accize pentru cantitățile utilizate până la finele lunii anterioare."*

La pct.1 din Procedurile de restituire a accizelor plătite de către utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă, aprobată prin O.M.F.P. nr.420/2007, se precizează: *"Utilizatorii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă, [...], au dreptul să solicite restituirea accizelor plătite pentru achiziționarea produselor, pe măsura utilizării cantităților aprovizionate, în baza cererii de restituire de accize, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 2."*

Rezultă astfel că legiuitorul a condiționat depunerea decontului de scutire de accize și a cererii de restituire de accize de momentul utilizării cantităților aprovizionate și nu de momentul plății de către utilizator a contravalorii facturilor cuprinzând accizele (decontul și cererea se depun până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea). În cazul de față, produsele achiziționate au fost utilizate în luna mai 2011, lună pentru care s-a întocmit cererea de restituire accize, dar plata facturii de achiziție s-a făcut ulterior, parțial în luna iunie 2011 (22.06.2011) și parțial în luna iulie 2011 (12.07.2011), drept pentru care decontul de scutire de accize și cererea de restituire a accizelor au fost depuse la organul vamal în data de 19 iulie 2011, după ultima plată a facturii.

Însă, din textele de lege citate mai sus, rezultă clar că solicitarea de restituire a accizelor se efectuează până la data de 25 a lunii următoare (25 iunie 2011) celei în care au fost utilizate produsele supuse accizelor și pentru care s-a solicitat restituirea (mai 2011), acesta fiind un termen de decădere, așa cum se menționează și în contestație, condiție neîndeplinită de societatea contestatoare, care a depus cererea de restituire a accizelor în data de 19 iulie 2011, drept pentru care nu beneficiază de restituirea accizelor în sumă de lei.

Concluzionând cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 206⁵⁸ alin.(1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 111 alin.(38) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru suma totală de lei reprezentând accize solicitate la restituire.

III. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.A. din, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând accize.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,