

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.5138

Dosar nr.4818/2/2008

Ședința publică de la 3 noiembrie 2011

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- magistrat asistent

S-au luat în examinare recursurile declarate de S.C. „X.” SRL .X., Agenția Națională de Administrare Fiscală și Autoritatea Națională a Vămirilor prin Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. împotriva Sentinței nr..X. din 12 mai 2010 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurenta-reclamantă S.C. „X.” SRL .X. prin avocat și recurenta-pârâtă A.N.A.F. prin consilier juridic.

Procedura completă.

Magistratul asistent a prezentat referatul cauzei arătând că recursurile sunt scutite de plata taxei judiciare de timbru, fiind declarate și motivate în termenul legal.

Recurenta-reclamantă prin avocat precizează în ședință publică că prin cererea înregistrată în data de 19.09.2011 la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul .X., .X. .X. S.A. a solicitat înregistrarea în Registrul Comerțului a fuziunii prin absorbție cu .X. SRL.

Se mai precizează că prin Încheierea nr.209 din 29.09.2011 pronunțată de Tribunalul .X. – Secția a VI-a comercială, instanța a admis cererea formulată de .X. .X. SA în contradictoriu cu .X. și a dispus înregistrarea mențiunilor cu privire la fuziune, aceasta urmând a produce efecte din 1.12.2011.

Nemaifiind alte cereri de formulat, Curtea constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul părților prezente pentru dezbaterea recursurilor declarate în cauză.

Recurenta-reclamantă prin avocat solicită admiterea recursului formulat de .X. și respingerea recursurilor formulate de A.N.V. și A.N.A.F.

În susținerea recursului formulat se invocă următoarele argumente: încălcarea normelor imperative prevăzute de art.41, 43 și 46 din Codul de procedură fiscală.

Se arată că raportul de inspecție fiscală îndeplinește criteriile prevăzute de art.41 Cod procedura fiscală și este un act administrativ fiscal, produce efecte juridice în materia drepturilor și obligațiilor fiscale, susceptibil a fi suspendat și contestat în condițiile Legii nr.554/2004 a contenciosului administrativ și art.216 Cod procedura fiscală.

Instanța a reținut că primul RIF (raport de inspecție fiscală) nu conține semnătura organului emitent în sensul art.43 alin.(1) lit.g) Cod procedura fiscală, mențiune obligatorie prevăzută sub sancțiunea nulității de dispozițiile art.46 Cod procedura fiscală.

Astfel, în raport de cele reținute în sentința atacată, precizează recurenta că lipsa unui element de validitate a primului RIF atrage nulitatea absolută a acestuia, în condițiile art.46 Cod procedura fiscală, aceasta fiind singura sancțiune aplicabilă, potrivit dispozițiilor în materie, iar nu „inexistența” actului.

Se mai arată că inspecția fiscală care a stat la baza primului RIF s-a desfășurat cu încălcarea art.102 alin.(2) și art.104 Cod procedura fiscală referitoare la emiterea, comunicarea avizului de inspecție fiscală și durata inspecției fiscale.

În continuare, recurenta-reclamantă a prezentat argumentele sale cu privire la soluția pronunțată de D.G.S.C., la punctul 3 din decizia de soluționare.

Se arată că, în conformitate cu art.216 alin.(3) Cod procedura fiscală, indicat în considerentele sentinței, în situația desființării totale sau parțiale a actului administrativ fiscal atacat, urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, care lipsesc în speță.

A concluzionat recurenta că solicită admiterea recursului, modificarea în parte a Sentinței nr..X. din 12.05.2010 în sensul admiterii acțiunii astfel cum a fost formulată și precizată.

În ceea ce privește recursurile declarate de A.N.A.F. și A.N.V., se solicită respingerea acestora ca nefondate.

Recurenta-pârâtă A.N.A.F. prin consilier juridic solicită admiterea recursului, modificarea în parte a hotărârii atacate în sensul respingerii în totalitate a acțiunii formulată de S.C. „X.” SRL.

Referitor la recursul declarat de recurenta-reclamantă se solicită respingerea acestuia ca nefondat.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1. Soluția instanței de fond

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. la data de 27 mai 2009, reclamanta .X. SRL a solicitat instanței, în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., anularea:

- raportului de inspecție fiscală din 15.09.2008, comunicat la aceeași dată;
- raportului de inspecție fiscală din 8.12.2008, comunicat la aceeași dată și a
- Deciziei de impunere nr.X din 18.12.2008.

În motivarea acțiunii sale, reclamanta a învederat instanței că societatea s-a constituit la data de 23.02.2006 ca urmare a divizării totale a S.C. „X” SRL, în urma căreia a dobândit elemente de activ și pasiv, între care și stocuri de combustibil, astfel că în patrimoniul său a fost înregistrată valoarea de X RON, reprezentând fond de marfă.

În perioada 17.06.2008 - 23.06.2008 s-a desfășurat o inspecție fiscală, perioada de verificare fiind 23.02.2006 - 31.05.2008. La finalul inspecției fiscale s-a întocmit raportul de inspecție fiscală din data de 15.09.2008 („primul RIF”) și înregistrat la societate cu nr.X din 25.09.2008.

Organul de inspecție fiscală a reținut ca societatea nu a plătit accize pentru combustibil eliberat pentru consum, în quantum principal de X RON și a calculat majorări de întârziere de X RON. Modul de calcul al obligației principale suplimentare nu este indicat.

Ulterior, societății i s-a comunicat un nou raport de inspecție fiscală datat 8.12.2008 („al doilea RIF”) întocmit cu privire la aceeași perioadă de verificare, respectiv 23.02.2006 - 31.05.2008, și cu privire la același obiect.

Organul de inspecție fiscală a reținut în al doilea RIF că societatea a deținut produse accizabile în afara regimului suspensiv și a stabilit că datorează pentru perioada 23.02.2006 - 31.05.2008 accize în valoare de X lei, luându-se în considerare un curs leu/euro de X lei, precum și penalități aferente acestora în valoare de X lei.

Inspectorii fiscali au reținut ca societatea a comercializat combustibil aeronave, schimbând destinația produsului și a stabilit că datorează accize în valoare de X lei, stabilite luându-se în considerare un curs leu/euro de X, pentru data de 31.10.2007, precum și penalități aferente acestora în valoare de X lei.

La data de 18.12.2008 s-a emis Decizia de Impunere nr.X („Decizia de impunere”), împotriva căreia societatea a formulat contestația administrativă înregistrată cu nr.X din 7.01.2009, admisă parțial de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, prin Decizia nr.X din 03.07.2009 („Decizia de soluționare”).

Împotriva Deciziei de soluționare Societatea a formulat acțiunea înregistrată în dosarul nr.X/2/2009, pe rolul Curții de Apel .X., Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal, soluționată prin Sentința nr..X./2010.

La data de în data de 17 septembrie 2009, reclamanta S.C. .X. SRL a formulat cerere precizatoare și completatoare a acțiunii inițiale solicitând și anularea Deciziei nr.X din 03.07.2009 prin care s-a soluționat contestația sa înregistrată la ANAF sub nr.X din 28.01.2009, solicitând admiterea în integralitate a contestației sale.

Prin această decizie, a fost admisă în parte contestația reclamantei, pentru suma totală de X lei, din care suma de X lei reprezintă accize și suma de X lei reprezintă majorări de întârziere aferente, a fost desființată parțial decizia pentru regularizarea Situației nr.X din 18.12.2008, pentru suma totală de X lei, din care suma de X lei reprezintă accize și suma de X lei reprezintă majorări de întârziere aferente, fiind respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma totală de X lei, din care suma de X lei reprezintă accize și suma de X lei reprezintă majorări de întârziere aferente.

Prin întâmpinarea depusă la dosarul cauzei în ședința publică din data de 10 martie 2010, pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a solicitat instanței respingerea acțiunii reclamantei precizată și completată.

În susținerea acestei poziții procesuale, pârâta A.N.A.F. a invocat excepția lipsei de interes a acțiunii în ceea ce privește punctele 2 și 3 din Decizia nr.X din 03.07.2009 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, prin care s-a dispus admiterea contestației pentru suma totală de X lei (X lei accize și X lei majorări de întârziere aferente) și desființarea parțială a deciziei pentru regularizarea situației nr.X/18.12.2008 pentru suma totală de X lei (X lei accize și X lei, majorări de întârziere aferente), având în vedere faptul că reclamanta a solicitat anularea unor acte administrative care au fost desființate în procedura prealabilă, reclamanta nejustificând un interes în promovarea unei căi de atac împotriva acestor acte administrative pentru sumele pentru care contestația administrativă a fost admisă, respectiv au fost desființate actele administrative atacate (pentru suma pe X lei), urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea cauzei.

Prin Sentința nr..X. din 12.05.2010 Curtea de Apel .X. a respins excepția lipsei de interes privind contestarea punctului 3 din Decizia nr.X din 3.07.2009 emisă de ANAF.

A admis în parte acțiunea formulată și precizată de reclamanta .X. SRL în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și a dispus anularea parțială a Deciziei nr.X din 3.07.2009 emisă de ANAF, a Deciziei de impunere nr.X din 18.12.2008 și a Raportului de inspecție fiscală din 8.12.2008, în ceea ce privește obligația stabilită în sarcina reclamantei, de

plată a sumei de X lei cu titlu de accize și X lei majorări de întârziere aferente, exonerând reclamanta de obligația de plată a acestora.

A respins totodată excepția inadmisibilității contestării sumei de X lei reprezentând majorări de întârziere și a admis excepția lipsei de interes privind contestarea punctului 2 din Decizia nr.X din 3.07.2009 emisă de ANAF, respingând în consecință acest capăt de cerere.

A respins cererea privind anularea Raportului de inspecție fiscală din 15.09.2008, precum și cererea privind anularea punctului 3 din Decizia nr..X. din 3.07.2009 emisă de ANAF.

Pentru a pronunța această hotărâre Curtea a reținut, în esență, următoarele:

Urmare a unei inspecții fiscale derulată în perioada 17.06.2008 - 23.06.2008, privind perioada de verificare 23.02.2006 - 31.05.2008, s-a întocmit un prim Raport de Inspecție fiscală în data de 15.09.2008 raport neavizat de șeful Serviciului Antifraudă Fiscală și Vamală Inspecție Mărfuri Accizate și neînregistrat de organul fiscal, prin care s-a reținut că reclamanta nu a plătit accize pentru combustibil eliberat pentru consum în quantum principal de .X. RON și s-au calculat majorări de întârziere de .X. RON.

Fiind contestat și acest prim raport de inspecție fiscală, instanța a subliniat faptul că acesta, nefiind semnat de persoana care trebuia să îl avizeze, nu produce niciun fel de efecte, fiind un act inexistent. Fără semnătura care să ateste verificarea și avizarea raportului de către șeful serviciului, acesta nu există ca act administrativ fiscal, nevătămând-o în vreun fel pe reclamantă, iar în temeiul lui nu s-a emis vreo decizie de impunere.

Prin urmare, solicitarea reclamantei de anulare a acestui așa-zis prim raport de inspecție fiscală din data de 15.09.2008 a fost respinsă ca inadmisibilă.

În considerarea acestui fapt, toate aspectele de pretinsă nelegalitate derivând din reținerea de către reclamantă a naturii de act administrativ fiscal a acestui prim „raport de inspecție fiscală” sunt apreciate de instanță ca nefiind incidente în speță.

Ulterior, a fost întocmit și avizat Raportul de inspecție fiscală din data de 08.12.2008, având nr. .X..

În temeiul acestui din urmă raport de inspecție fiscală, în data de 18.12.2008 s-a emis Decizia de impunere nr.X, decizie împotriva căreia reclamanta a formulat contestație administrativă, sub nr. .X./07.01.2009.

Prin Decizia nr..X./03.07.2009 a ANAF - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, dată în soluționarea contestației administrative a reclamantei, această a fost:- pct. 1- respinsă ca nefondată, pentru suma totală de .X. lei, din care suma de .X. lei accize, iar suma de .X. lei majorări de întârziere aferente; - pct. 2 - admisă pentru suma totală de .X. de lei din care

suma de .X. lei accize, iar suma de .X. lei majorări de întârziere aferente; - pct. 3 - dispunându-se, de asemenea, desființarea în parte a Deciziei pentru regularizarea situației nr..X./18.12.2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr..X. din 08.12.2008, pentru suma totală de .X. lei, din care suma de .X. lei accize, iar suma de .X. lei majorări de întârziere aferente.

Analizând excepția lipsei de interes a reclamantei în privința solicitării de anulare a punctului 2 din decizia de soluționare a contestației, adică cel prin care contestația sa a fost admisă pentru suma totală de .X. de lei din care suma de .X. lei accize, iar suma de .X. lei majorări de întârziere aferente, instanța a apreciat-o ca întemeiată, aceste obligații fiscale stabilite inițial în sarcina reclamantei fiind deja anulate pe cale administrativă, astfel că instanța a respins ca lipsit de interes capătul de cerere privind anularea punctului 2 din Decizia nr..X. din 03.07.2009 emisă de ANAF.

Pentru obligațiile fiscale stabilite urmare a reținerii că societatea reclamantă ar fi comercializat combustibil de aeronave schimbând destinația produsului, în data de X lei, organul de soluționare a contestațiilor a dispus desființarea deciziei de regularizare și a raportului de inspecția fiscală, reținând că organele de control vamal nu au analizat dacă marfa a fost vândută către un alt antrepozit fiscal și dacă în speță sunt incidente dispozițiile art. 166 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la mișcarea produselor accizabile din antrepozitul fiscal, astfel că, în lipsa verificării de către organele vamale, a autorizării sau nu a S.C. .X. SA ca antrepozit fiscal, organul de soluționare a contestațiilor este în imposibilitate de a se pronunța asupra legalității măsurii.

În ceea ce privește excepția lipsei de interes a reclamantei în contestarea acestui punct 3 din decizia de soluționare a contestației, instanța a apreciat-o ca neîntemeiată, urmând a o respinge, interesul reclamantei, invocat de aceasta.

Cu privire însă la fondul acestui capăt de cerere, instanța l-a respins ca neîntemeiat.

S-a reținut că reclamanta nu a prezentat niciun motiv de nelegalitate a acestei soluții adoptată de organul de soluționare a contestației.

Curtea a apreciat ca întemeiată în parte acțiunea reclamantei, în ceea ce privește punctul 1 din decizia nr. .X./03.07.2009 a A.N.A.F. în considerarea următoarelor argumente.

Respingerea contestației administrative a reclamantei a vizat suma totală de .X. lei, din care suma de .X. lei accize, iar suma de .X. lei majorări de întârziere aferente, sume stabilite ca datorate pentru perioada 23.02.2006-31.05.2008, având în vedere că ar fi deținut produse accizabile în afara regimului suspensiv.

Reclamanta a luat ființă în urma divizării totale a S.C. X SRL, dobândind personalitate juridică la momentul înregistrării în Registrul

Comerțului, la data de 23 februarie 2006. În urmă acestei divizări, reclamanta a preluat, printre mai multe active ale societății divizate, și un stoc de produse accizabile reprezentând combustibil pentru aviație.

Organul fiscal a considerat că exigibilitatea accizei a intervenit în momentul în care reclamanta a preluat, odată cu înființarea sa prin divizarea autoarei sale, stocul de combustibil fără a deține autorizație de utilizator final în nume propriu, care i-ar fi dat dreptul de a dispune de produsul accizabil în regim suspensiv.

Instanța a apreciat ca eronată concluzia organului fiscal, eroare care provine din aplicarea greșită a reglementării secundare privind autorizația de utilizator final.

Divizarea și înființarea reclamantei a avut loc la începutul anului 2006, când erau aplicabile prevederile H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma modificată prin H.G. nr.84/2005.

După adoptarea H.G. nr.84/2005 sub imperiul căreia a intervenit și divizarea în urma căreia a lua naștere reclamanta, reglementarea secundară a diferențiat cele două situații de scutire, anume scutirea directă și cea indirectă, prevăzând clar și neechivoc că doar în situațiile de scutire indirectă este necesară îndeplinirea condiției existenței autorizației de utilizator final, livrările de uleiuri minerale în vederea utilizării drept carburant pentru aeronave intrând în categoria celor cu scutire directă.

Per a contrario, pentru ipoteza scutirii directe, o atare autorizație de utilizator final nu era necesară, concluzie care lipsește constatarea organului fiscal privind exigibilitatea accizei de premisa reținută pentru aceasta, prin urmare de temei legal.

În ceea ce privește excepția inadmisibilității contestării sumei de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aceasta a fost respinsă de instanță ca nefondată.

2. Calea de atac exercitată

Împotriva sentinței pronunțată de Curtea de Apel .X. au declarat recurs S.C. .X., A.N.A.F. și ANV prin D.R.A.O.V. .X..

2.1. În recursul formulat, societatea comercială reclamantă a invocat ca temei dispozițiile art.304¹ din Codul de procedură civilă și a susținut, în esență, următoarele critici:

- instanța de fond a încălcat dispozițiile art.41, 43 și 46 Cod procedură fiscală, omițând să constate nulitatea absolută a Raportului de inspecție fiscală din 15.09.2008, deși a reținut că acest act nu există din punct de vedere juridic, „nefiind semnat de persoana care trebuia să-l avizeze”;

- instanța de fond nu a analizat motivele de nelegalitate invocate cu privire la Raportul de inspecție fiscală din 15.09.2008 (primul RIF), reținând în mod greșit că acesta nu ar constitui un act administrativ fiscal;

- soluția instanței de fond cu privire la pct.3 din Decizia nr..X./2009 prin care a fost soluționată contestația împotriva deciziei de impunere, este nelegală fiind dată cu încălcarea art.216 din Codul de procedură fiscală, cu privire la debitul de .X. lei, din care .X. lei accize și .X.. lei accesorii.

În concluzie, societatea comercială reclamantă a solicitat admiterea recursului și modificarea sentinței pronunțate în sensul admiterii în totalitate a acțiunii formulate și precizate.

2.2. În recursurile formulate de autoritățile fiscale pârâte au fost invocate ca temei dispozițiile art.304¹ și art.304 pct.9 din Codul de procedură civilă, fiind susținute, în esență, critici potrivit cărora soluția pronunțată de instanța de fond a fost dată cu încălcarea și aplicarea greșită a dispozițiilor legale incidente în cauză.

Astfel, se argumentează că, deși reține în mod corect că societatea comercială, ca urmare a înființării sale prin divizarea S.C. „X” SRL, a preluat, între alte active, cantitatea de X tone (faptic X tone) combustibil pentru aviație, pe care a valorificat-o ulterior, instanța a ignorat dispozițiile art.192 alin.(6) din Codul fiscal, potrivit cărora „acciza devine exigibilă la data la care produsul energetic este oferit spre vânzare”.

De asemenea, autorizația de utilizator final deținută de S.C. X și-a pierdut valabilitatea la data radierii acesteia din registrul comerțului fără a fi transmisibilă, aspecte ignorate de instanța de fond, astfel că accizele în sumă de .X. lei calculate în sarcina societății comerciale reclamante au fost stabilite în mod legal.

În mod greșit a respins instanța de fond excepția inadmisibilității contestației privind suma de .X. lei accesorii, pe care nu le-a contestat în procedura recursului administrativ împotriva deciziei de impunere.

2.3. Referitor la recursurile formulate de autoritățile fiscale, societatea comercială reclamantă a depus Note scrise prin care a solicitat respingerea acestora, susținând, în esență, că soluția instanței de fond este legală, în ceea ce privește criticile invocate în cele două recursuri.

Astfel, argumentează societatea comercială reclamantă, este greșită susținerea autorităților fiscale că ar fi fost necesară o nouă autorizație de utilizator final, fiind ignorat faptul că, în cauză, este vorba de o scutire directă de la plata accizelor, la care se referă art.201 Cod fiscal.

Se mai argumentează că, între data de 23.02.2006, când a luat ființă ca urmare a divizării și data de 15.03.2006, data când a obținut autorizație de utilizator fiscal, societatea comercială nu a achiziționat nicio cantitate de produse accizabile, iar stocul de X tone combustibil X și X nu l-a achiziționat, ci l-a preluat ca urmare a divizării S.C. „X” SRL.

În ceea ce privește suma de .X. lei, accesoriile debitului principal de .X. lei accize, susține că soluția instanței de fond este legală și temeinică, argumentul instanței bazat pe dispozițiile art.47 alin.(2) din Codul de

procedură fiscală fiind o concretizare a principiului general potrivit căruia *accessorium sequitur principalae*.

3. Soluția instanței de recurs

3.1. Cu privire la recursul formulat de societatea comercială reclamantă, instanța de recurs reține că este nefondat pentru considerentele care vor fi prezentate în continuare.

3.1.1. Referitor la criticile privind RIF fără număr din data de 15.09.2008 prin care, pentru perioada 23.02.2006 - 31.05.2008, au fost calculate obligații fiscale în sumă de X lei (.X. lei accize și .X. lei accesorii).

În cauză, este necontestat că în baza acestui raport de inspecție fiscală nu a fost emisă nicio decizie de impunere, astfel că acest act nu a contribuit la producerea unor efecte juridice și nici în mod direct nu a produs efecte juridice.

Astfel fiind, având în vedere că acest act nu a produs efecte juridice, nefiind însușit de persoana competentă, instanța de fond a reținut în mod judicios că din punct de vedere juridic, acesta nici nu există, existența sa materială neavând valoare juridică, respingând cererea de anulare.

De altfel, însăși societatea comercială, prin cererea „precizatoare și completatoare” (fila 86) a cerut anularea Deciziei nr..X./2009 și admiterea în totalitate a contestației administrative (prin care solicitase anularea deciziei de impunere și exonerarea de obligațiile bugetare stabilite suplimentar prin această decizie), astfel că această primă critică nu va fi însușită de instanța de recurs.

3.1.2. Referitor la soluția dată de instanța de fond cu privire la pct.3 din Decizia nr..X./2009;

Într-adevăr, instanța de fond a respins cererea de anulare a pct.3 din Decizia nr..X./2009 emisă de A.N.A.F. prin care contestația fiscală a societății comerciale fusese admisă, iar Decizia pentru regularizare nr.X din 18.12.2008 a fost desființată parțial pentru suma totală de .X. lei (.X. lei accize și .X.. lei accesorii).

În motivarea deciziei, organul fiscal a reținut că în privința acestor sume, organele vamale vor proceda la reanalizarea cauzei în conformitate cu prevederile legale incidente și de celelalte considerente ale deciziei.

Astfel, instanța de fond a reținut în mod judicios că societatea comercială, față de soluția adoptată de organul fiscal prin pct.3 al Deciziei nr..X./2009, nu a prezentat nici un motiv de nelegalitate și, mai mult, nu a mai justificat nici un drept sau interes legitim care să-i fi fost vătămat prin soluția respectivă, decizia de impunere fiind desființată pentru suma de .X. lei.

În concluzie, nici această critică nu este întemeiată, urmând ca recursul să fie respins ca nefondat.

3.2. Referitor la recursurile formulate de autoritățile fiscale, instanța de recurs reține că sunt întemeiate, urmând să fie admise pentru considerentele care vor fi prezentate în continuare.

În cauză, este necontestat că societatea comercială recurentă a fost înființată ca urmare a divizării S.C. „X” SRL, de la care, la 23.02.2006 a preluat active și pasive, între care și un stoc de produse accizabile constând în combustibil pentru aviație care, potrivit fișelor de magazie, au intrat în depozitele sale începând cu 24.02.2006.

De asemenea, este necontestat că societatea comercială a obținut Autorizația de utilizator final nr.X din 15.03.2006 și Autorizația de antrepozit fiscal nr.KO X din 28.02.2007.

Organele fiscale au constatat că societatea comercială reclamantă la data preluării stocului de combustibil și valorificării acestuia, nu deținea autorizație de utilizator final, situație în care au calculat, stabilit și menținut obligații fiscale suplimentare în sumă de .X. lei, adică .X. lei accize și .X. lei accesorii.

Organele fiscale au reținut că, potrivit art.165 din Codul fiscal „acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile”, precum și că potrivit art.166 alin.(1) lit.e), eliberarea pentru consum reprezintă între altele și „orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accize, în conformitate cu prezentul titlu”.

Or, pentru a beneficia de regimul suspensiv de plată a accizelor, era necesar ca societatea comercială să fi deținut autorizația de utilizator final și, respectiv, autorizația de antrepozit fiscal.

Instanța de fond a apreciat, în esență, că societatea comercială, preluând de la antecesoarea sa stocul de combustibil, a preluat și drepturile pe care aceasta le avea în legătură cu stocul respectiv de combustibil, „inclusiv dreptul de a deține și comercializa produsele accizabile în aceleași condiții în care acestea ar fi fost comercializate de X SRL”, ceea ce reprezintă o concluzie lipsită de temei legal.

Astfel, potrivit art.184 alin.(1) din Codul fiscal „autorizațiile sunt emise numai pentru antrepozitarii autorizați numiți și nu sunt transferabile”, de unde rezultă că până la datele la care societatea comercială a dobândit Autorizația de utilizator final nr.X din 15.03.2006 și Autorizația de antrepozit fiscal nr.X DD01 din 28.02.2007, aceasta nu a putut beneficia de drepturile și situațiile conferite prin acestea, concluzia instanței de fond fiind lipsită de temei legal.

În concluzie, recursurile formulate de autoritățile fiscale sunt întemeiate și vor fi admise, soluția instanței de fond fiind nelegală și netemeinică în ceea ce privește admiterea în parte a acțiunii și anularea parțială a Deciziei nr..X./2009, a Deciziei de impunere nr.X/2008 și a RIF din

8.12.2008 pentru suma de .X. lei accize și, pe cale de consecință, și pentru suma de X lei majorări de întârziere, ca accesorii ale debitului datorat.

Având în vedere considerentele de mai sus, rejudecând cauza, acțiunea formulată va fi respinsă în integralitatea sa.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de S.C. „.X.” SRL .X. împotriva Sentinței nr..X. din 12 mai 2010 a Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Admite recursurile declarate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și Autoritatea Națională a Vămirilor prin Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. împotriva aceleiași sentințe.

Casează sentința recurată și respingere acțiunea ca neîntemeiată.
Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 3 noiembrie 2011.

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

MAGISTRAT ASISTENT,
X