



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 : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 428 /2012

privind soluționarea contestației depusă de

S.C. .X. S.R.L. înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor -
Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.907277/20.08.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./16.08.2012 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/20.08.2012 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul în .X., Str. X, nr.X, camera X, sector X, Cod unic de înregistrare RO 1X, X/2012.

S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR X/12.07.2012 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de .X. lei;
- accesorii aferente accizelor în sumă de .X. lei.

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, în raport de data la care a fost comunicată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de

plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR X/12.07.2012, respectiv **20.07.2012**, așa cum rezultă din confirmarea de primire, anexată în copie la dosarul cauzei și de data depunerii contestației, respectiv **12.08.2012**, așa cum reiese din ștampila registraturii Direcției Județene 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, este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.**

I. S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 de către organele vamale ale Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., precizând următoarele:

Contestatoarea a furnizat către S.C. .X. S.A. .X., în regim de exceptare de la plata accizei cantitatea de .X. mc gaz natural în anul 2007 și cantitatea de .X. mc gaz natural în anul 2008, în condițiile în care această societate nu a depus declarația pe propria răspundere, cerută de prevederile pct.5^{1 3} (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. .X. S.R.L. menționează ca organele vamale au considerat că a încălcat prevederile legislației fiscale privind livrarea în regim de exceptare de la plata accizei către S.C. .X. S.A., deși această societate care are calitatea de beneficiar este cea care nu a respectat prevederile legale.

De asemenea, contestatoarea precizează că atât decizia de impunere cât și raportul de inspecție fiscală au fost emise fără respectarea normelor de drept procesual fiscal prevăzute de Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, **S.C. .X. S.R.L.** precizează că potrivit prevederilor legale decizia de impunere trebuie să cuprindă unele elemente obligatorii, iar Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția

fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 a fost emisă cu încălcarea acestor norme, respectiv lipsesc mențiuni cu privire la motivele de fapt și temeiul de drept.

Societatea susține că nu rezultă cu claritate starea de fapt fiscală care a determinat organele vamale să stabilească obligații fiscale suplimentare, respectiv să calculeze accize pentru livrările de gaz către S.C. .X. S.A. efectuate în anii 2007 și 2008.

Contestatoarea susține că în textul invocat de către autoritatea fiscal vamală societatea, în calitate de furnizor de gaze naturale, nu avea stabilită nicio obligație în sensul verificării înregistrării de către beneficiar la autoritatea fiscală teritorială, forma în vigoare a legii fiscale la momentul realizării livrărilor de gaze naturale către S.C. .X. S.A. nu prevedea nicio sancțiune.

De asemenea, **S.C. .X. S.R.L.** menționează că abia în anul 2009 legiuitorul a modificat Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal prin Hotărârea de Guvern nr.1620/2009, stabilind în sarcina acestor agenți economici o sancțiune reprezentând atragerea plății accizei calculate pe baza cotei accizei prevăzute pentru produsul energetic achiziționat, utilizat în scop comercial.

Prin urmare, societatea consideră că organul vamal a săvârșit un abuz aplicând cu efect retroactiv o lege apărută după data realizării livrărilor de gaze naturale și implicit a emiterii facturilor, încălcând astfel principiul neretroactivității legii.

În forma în vigoare a legilor fiscale la momentul întocmirii facturilor legea prevede o sancțiune numai pentru situația în care un produs energetic pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă a fost oferit la vânzare ori a fost utilizat drept combustibil pentru motor sau încălzire, respectiv sancționarea agentului economic prin obligarea la plata accizei.

Având în vedere faptul că S.C. .X. S.A. a folosit gazul natural achiziționat de la contestatoare în procesul de producție, legea îndreptățește această societate să nu plătească accize la gazul natural achiziționat, fapt recunoscut și de organul vamal care în urma controlului încrucișat realizat la această societate a aplicat o amendă pe motiv că nu deține în evidențele fiscale declarație pe propria răspundere depusă la autoritatea fiscală teritorială, recunoscând astfel că societatea a folosit gazul natural în alte scopuri decât utilizarea acestuia drept combustibil pentru motor sau încălzire, respectiv în scopul prelucrării acestuia, ceea ce îi conferă achiziționării acestuia un regim fiscal foarte clar și anume regimul de exceptare de la plata accizei.

În concluzie, **S.C. .X. S.R.L.** consideră că scopul economic al operațiunii a fost respectat, gazul natural a fost folosit în scopul cerut de legea fiscală pentru a nu fi accizat, iar lipsa unui document nu poate constitui pentru organul de control o prezumție a transformării unei operațiuni economice neaccizabile într-o operațiune accizabilă.

S.C. .X. S.R.L. susține că organul fiscal la motivarea actului administrativ fiscal, respectiv decizia de impunere, avea obligația de a respecta dispozițiile art.65 alin.2 din Codul de procedură fiscală.

Astfel, contestatoarea consideră că măsura dispusă de organul vamal, respectiv stabilirea obligației de plată a accizei pentru livrările de gaz naturale realizate de către S.C. .X. S.A. nu este întemeiată în drept și nu are la bază probe din care să rezulte că măsura dispusă este temeinică și legală.

Având în vedere că **S.C. .X. S.R.L.** consideră că motivele de fapt și de drept sunt în mod greșit menționate în actul administrativ fiscal, solicită desființarea parțială a deciziei de impunere cu privire la suma de .X. lei întrucât gazul natural livrat către S.C. .X. S.A. este supus regimului de exceptare de la plata accizei datorită utilizării acestuia în procesul de producție, iar legea fiscală la data emiterii facturilor nu prevedea nicio sancțiune pentru încălcarea de către beneficiar a prevederilor legale.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012, organele vamale ale Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., au constatat următoarele:

În perioada supusă verificării societatea a achiziționat gaz natural de la diverși furnizori precum S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.A. și .X. S.A. pe care l-a livrat atât cu acciza plătită cât și în scutire de la plata accizei diverșilor consumatori finali. Scutirea de la plata accizelor s-a acordat în conformitate cu prevederile legale.

Din verificările efectuate la nivelul anului 2007 s-au constatat diferențe între acciza declarată și cea datorată în mod legal calculată de organele vamale și încălcări ale legislației fiscale privind livrarea de regim exceptare de la plata accizei către S.C. .X. S.A.

Organele vamale au constatat că nu au fost respectate prevederile de la pct. 5[^]1.3 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, la nivelul anului 2008 organele vamale au constatat diferențe între acciza declarată și cea datorată în mod legal, calculată în urma inspecției fiscale, precum și încălcarea legislației fiscale privind livrarea în regim de exceptare de la plata accizei, respectiv prevederile pct. 5 1.3 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că **S.C. .X. S.R.L.** nu deține un exemplar din declarația pe propria răspundere depusă de S.C. .X. S.A. la autoritatea fiscală teritorială și în baza căreia contestatoarea avea dreptul să livreze în regim de exceptare de la plata accize, organele vamale au solicitat un control încrucișat la această societate.

Prin adresa nr..X. din 31.05.2012 Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a comunicat că în urma controlului încrucișat efectuat la S.C. .X. S.A., societatea nu deține în evidențele sale declarație pe proprie răspundere depusă la autoritatea fiscală teritorială conform legislației în vigoare.

Prin urmare, organele vamale au stabilit că **S.C. .X. S.R.L.** nu avea dreptul să livreze în regim de exceptare de la plata accizei cantitățile de .X. mc gaz natural livrate în anul 2007 și respectiv cantitatea de .X. mc gaz natural livrată în 2008.

Potrivit Normelor de aplicare ale Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 **S.C. .X. S.R.L.** datorează accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în sumă de .X. lei.

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 totală de .X. lei reprezentând accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare putea livra în regim de exceptare de la plata accizelor gaze naturale, în condițiile în care exceptarea se acordă doar dacă produsul este utilizat în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire și se face dovada acestei utilizări pe baza declarației pe propria răspundere a utilizatorului.

În fapt, în perioada septembrie 2007- martie 2008 **S.C. .X. S.R.L.** a livrat gaz natural în regim de exceptare de la plata accizei către S.C. .X. S.A.,

având încadrarea la codurile tarifare NC 2711 11 00 și 2711 21 00, respectiv cantitatea de .X. mc gaz natural în anul 2007 și .X. mc gaz natural în anul 2008.

În urma verificărilor efectuate organele vamale au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** nu deține un exemplar din declarația pe propria răspundere depusă de S.C. .X. S.A. la autoritatea fiscală teritorială și în baza căreia contestatoarea avea dreptul să livreze gaz natural în regim de exceptare de la plata accizei.

Organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 prin care au stabilit pentru livrările de gaz natural către S.C. .X. S.A. accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în sumă de .X. lei.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.175 alin.(3) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează care sunt produsele pentru care se datorează accize, și anume:

Produse energetice

(3) Produsele energetice pentru care se datorează accize sunt:(...)

f) gazul natural cu codurile NC 2711 11 00 și 2711 21 00;(...)"

De asemenea, art.175¹ din același act normativ precizează:

Gaz natural

"(1) Gazul natural va fi supus accizelor, iar acciza va deveni exigibilă la momentul livrării acestui produs de către furnizorii autorizați potrivit legii, direct către consumatorii finali.

(2) Operatorii economici autorizați în domeniul gazului natural au obligația de a se înregistra la autoritatea fiscală competentă, în condițiile prevăzute în norme."

Potrivit dispozițiilor legale precizate rezultă că, din punct de vedere fiscal, produsele energetice, în speță gazul natural, sunt considerate produse accizabile, iar acciza devine exigibilă la data livrării produselor de către furnizorii autorizați către consumatorii finali.

Având în vedere prevederile legale enunțate mai sus, se reține că produsul livrat de contestatoare către S.C. .X. S.A., în speță gazul natural, se înscrie în grupa produselor energetice, se încadrează la codurile NC 2711 11 00 și 2711 21 00 și se datorează accize pentru acestea.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada septembrie 2007 – martie 2008 **S.C. .X. S.R.L.** s-a aprovizionat cu gaz metan de la S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.A. în baza facturilor nr..X./30.09.2007,

nr..X./31.10.2007, nr..X./31.12.2007, nr..X./31.01.2008, nr..X./28.02.2008 și nr..X./31.03.2008.

S.C. .X. S.R.L., în calitate de vânzător, a livrat către S.C. .X. S.A., în calitate de cumpărător, gaze naturale în baza Contractului de vânzare-cumpărare nr..X./03.09.2007, anexat în copie la dosarul cauzei, contract care potrivit pct.III art.2 are ca obiect *“vânzarea-cumpărarea de gaze naturale în amestec – gaze natural din producția internă și din import.”*

Din analiza Contractului de vânzare-cumpărare nr..X./03.09.2007, se reține că acesta a fost încheiat pentru perioada 01.09.2007-31.12.2007 și ulterior prelungit prin Actul adițional nr.X/03.01.2008 pentru o perioadă cuprinsă între 01.01.2008 – 31.12.2008.

În baza acestui contract contestatoarea a livrat în perioada septembrie 2007- martie 2008 către S.C. .X. S.A. gaze naturale, respectiv cantitatea de .X. mc gaz în anul 2007 și .X. mc gaz în anul 2008, cantitate livrată în regim de exceptare de la plata accizei.

Potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, există și excepții privind accizarea produselor și acestea sunt prevăzute la art.175⁴ care precizează:

“Excepții

(1) Prevederile privind accizarea nu se vor aplica pentru:

1. căldura rezultată și produsele cu codurile NC 4401 și 4402;

2. următoarele utilizări de produse energetice și energie electrică:

a) produsele energetice utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire;(…)”

Din punct de vedere al accizării, produsele energetice se impart în produse energetice pentru care se datoreaza accize și produse energetice exceptate de la plata accizelor datorita naturii lor (căldura și produsele cu codurile NC 4401 și 4402) ori datorită utilizării lor specifice, dar supuse accizelor în situația în care sunt oferite spre vânzare sau sunt utilizate drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire.

De asemenea, în aplicarea Codului fiscal, începând cu data de 02.03.2007 Normele metodologice au fost modificate și completate prin Hotărârea Guvernului nr.213/2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, publicată în Monitorul Oficial nr. 153/02.03.2007, care la pct. 5¹ alin. (1) și (2) și pct.5^{1.3} alin.(3) precizează:

“5¹. (1) Înregistrarea operatorilor economici autorizați în domeniul gazelor naturale se face la autoritatea fiscală centrală. Această obligație revine operatorilor economici licențiați de autoritatea competentă în domeniul să

distribuie sau să furnizeze gaz natural direct consumatorilor finali. Înregistrarea se face pe baza cererii prezentate în anexa nr. 2.

(2) În cazul gazului natural provenit de la un distribuitor sau redistribuitor dintr-un stat membru și destinat a fi eliberat în consum în România, acciza va deveni exigibilă la furnizarea către consumatorul final și va fi plătită de o societate desemnată în România de acel distribuitor sau redistribuitor, societate care are, de asemenea, obligația de a se înregistra la autoritatea fiscală centrală în calitatea sa de reprezentant al furnizorului extern.(...)

5^{1.3} (3) Operatorii economici care achiziționează produse energetice, altele decât cele prevăzute la alin. (2) al art. 175 din Codul fiscal, în vederea utilizării în unul dintre scopurile prevăzute la art. 175⁴ alin. (1) pct. 2 lit. a), b) și e) se înregistrează la autoritatea fiscală teritorială prin depunerea unei declarații pe propria răspundere, întocmită în 3 exemplare, privind scopul în care urmează a fi achiziționate produsele respective. Din cele 3 exemplare, cu numărul de înregistrare la autoritatea fiscală, unul se păstrează de către beneficiar, altul de către furnizor, iar al treilea de către autoritatea fiscală.”

Din dispozițiile legale enunțate mai sus, se reține că în situația în care produsele energetice sunt exceptate de la plata accizelor întrucât sunt utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire, operatorii economici vânzători și utilizatori sunt supuși unui regim distinct de autorizare sau înregistrare la autoritatea fiscală teritorială, care să dovedească scopul utilizării și să asigure autorităților fiscale verificarea respectării utilizării efective a produselor conform scopului declarat. Astfel, exceptarea se aplica produselor energetice, cu condiția ca atât vânzătorul, cât și utilizatorul final să respecte obligația de a depune la autoritatea fiscală teritorială declarații pe propria răspundere din care să rezulte scopul pentru care sunt achiziționate produsele. Această declarație se întocmește în 3 exemplare, iar după înregistrarea la autoritatea fiscală se arhivează câte un exemplar la furnizor, alt exemplar la beneficiar și cel de-al treilea la autoritatea fiscală.

Urmare a verificărilor efectuate organele vamale au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** nu deține un exemplar din declarația pe propria răspundere depusă S.C. .X. S.A. la autoritatea fiscală teritorială și în baza căreia contestatoarea avea dreptul să livreze gaze naturale în regim de exceptare de la plata accizei, motiv pentru care Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a solicitat Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. un control încrucișat la S.C. .X. S.A.

Prin adresa nr..X./31.05.2012, aflată în copie la dosarul cauzei, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a comunicat că în

urma controlului încrucișat efectuat la S.C. .X. S.A. s-a constatat că societatea nu deține în evidențele sale declarație pe propria răspundere depusă la autoritatea fiscal teritorială conform prevederilor legale stipulate la pct. 5[^]1.3 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, prevederi legale care au fost date în aplicarea art.175[^]4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere faptul că S.C. .X. S.A. în calitate de beneficiar nu deține un exemplar al declarației pe propria răspundere întrucât nu a depus la autoritatea fiscală declarația și implicit nici nu a transmis furnizorului un exemplar al declarației, motiv pentru care **S.C. .X. S.R.L.** nu avea dreptul să livreze în regim de exceptare de la plata accizei cantitatea de .X. mc gaz natural în anul 2007 și .X. mc gaz natural în anul 2008.

Prin urmare, societatea contestatoare înainte de emiterea facturilor către S.C. .X. S.A. trebuia să aibă prudența și diligența de a obține declarația prevăzută de legislația în vigoare și de a păstra această declarație, în caz contrar furnizorul avea obligația facturării, declarării și plății accizei la termenele legale.

În susținere, **S.C. .X. S.R.L.** a anexat la dosarul cauzei documente justificative transmise de către S.C. .X. S.A. privind scopul utilizării gazului natural, respectiv:

-adresa nr..X./28.06.2012 adresată Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin care societatea comunică organelor vamale că *"...gazele natural achiziționate de la furnizorul **S.C. .X. S.R.L.** în perioada septembrie 2007 – martie 2008 cu facturile nr..X./30.09.2007, nr..X./31.10.2007, nr..X./31.11.2007, nr..X./31.12.2007, nr..X./31.01.2008, nr..X./28.02.2008 și .X./31.03.2008, au fost utilizate în alt scop decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire..."*;

-adresele nr..X./15.10.2007, nr..X./09.11.2007, nr..X./ 07.12.2007, nr..X./09.01.2008, nr..X./07.02.2008, nr..X./13.03.2008, nr..X./09.04.2008 prin care S.C. .X. S.A. precizează că *"...întreaga cantitate de gaze natural a fost chimizată în vederea obținerii de îngrășămintă chimice"*;

-procesele verbale de închidere lunară a producției pe perioada septembrie 2007- martie 2008 în care sunt menționate produsele finite, semifabricatele, materiile prime și utilitățile pe fiecare categorie consummate de S.C. .X. S.A. în fiecare lună din perioada menționată anterior.

Din analiza documentelor menționate mai sus, se reține că acestea au fost transmise contestatoarei dar nu echivalează cu declarația pe propria răspundere privind scopul pentru care au fost achiziționate produsele, opozabilă autorităților fiscale, documentele nefiind înregistrate la autoritatea fiscal teritorială.

În consecință, conform prevederilor legale în vigoare și a celor precizate, societatea contestatoare nu putea livra gazul natural în regim de exceptare de la plata accizelor în perioada septembrie 2007 – martie 2008, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.** pentru suma de .X. lei reprezentând accize.

Potrivit prevederilor legale se reține că accesoriile au fost calculate la debitul stabilit suplimentar, respectiv accize în sumă de .X. lei, pentru care s-a respins contestația ca neîntemeiată astfel că, potrivit principiului de drept conform căruia *“accessorium sequitur principale”* se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente accizelor.

Având în vedere documentele prezentate la dosarul cauzei, prevederile legislative invocate, faptul că în mod legal organele fiscale au calculat accize și accesorii aferente accizelor, precum și considerentele mai sus formulate și în conformitate cu 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, care prevede:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a)neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”,

se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma totală de .X. lei reprezentând accize în sumă de .X. lei și accesorii aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia *“...decizia de impunere nr.J-TR 3 /12.07.2012 este emisă cu încălcarea acestor norme, respectiv lipsesc mențiuni cu privire la motivele de fapt și temeiul de drept. Din cuprinsul deciziei de impunere și a raportului de inspectie fiscală nu există motivele de fapt și de drept care au generat dispunerea unei astfel de măsuri și nici temeiurile de drept...”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă contestației întrucât: la pagina nr.1 din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. contestată este menționat la punctul *“2.1.2 Motivul de fapt”*, iar la pagina nr.2 este menționat

la punctual "2.1.3 Temeiul de drept", prin urmare organele fiscale au precizat baza legală în temeiul căruia au stabilit accize și accesorii aferente accizelor, contrar celor precizate de contestatoare.

Același lucru se poate constata și în cazul Raportului de inspecție fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012, în care la pagina nr.4 sunt precizate motivele de fapt prin care organele vamale au argumentat constatările fiscale rezultate în urma verificărilor, iar la pagina nr.5 au stipulat temeiul de drept aplicat contestatoarei pentru nerespectarea legislației în vigoare la data livrarilor de gaz natural către S.C. .X. S.A.

Cu privire la motivația contestatoarei conform căreia "*...nu rezultă cu claritate starea de fapt fiscală care a determinat să se stabilească obligații suplimentare în sarcina societății, respectiv să se calculeze accize pentru livrările de gaz natural către S.C. .X. S.A. efectuate în anii 2007 și 2008...*", se reține că așa cum s-a arătat și în conținutul deciziei de soluționare motivul pentru care organele vamale au stabilit obligații de plată suplimentare este nerespectarea legislației fiscale în vigoare în perioada septembrie 2007 – martie 2008 astfel: produsele energetice, în speță gazul natural, sunt produse accizabile și pot fi exceptate de la plata accizei potrivit prevederilor art.175⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, doar în anumite condiții, respectiv cele prevăzute de Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, publicata în Monitorul Oficial nr. 153/02.03.2007, care prevăd depunerea declarației pe propria răspundere și păstrarea acesteia cu numărul de înregistrare de la autoritatea fiscală atât de beneficiar cât și de către furnizor.

Având în vedere faptul că nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute de lege pentru exceptarea de la accizare, obligația plății accizelor îi revine vânzătorului care nu putea livra gazul natural în regim de exceptare înainte de a obține de la beneficiar un exemplar al declarației pe propria răspundere înregistrat la autoritatea fiscală teritorială.

La afirmațiile contestatoarei potrivit căreia "*Față de aceasta situație de fapt, organul vamal a considerat că au fost încălcate de către Intergaz, prevederile legislației fiscale privind livrarea în regim de exceptare de la plata accizei către S.C. .X. S.A., întrucât aceasta din urmă societate nu a respectat prevederile pct. 5^{1.3} alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004,*

cu modificările și completările ulterioare.”, precizăm că regula generală este plata accizei pentru produsele energetice, în speță gaze naturale, iar derogarea de la plata acesteia este excepția prevăzută la art.175⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul 2007 și în normele de aplicare ale aceluiași articol, iar **S.C. .X. S.R.L.** trebuia să aibă prudența și diligența de a obține și păstra declarația prevăzută de legislația în vigoare, altfel, pe cale de consecință, furnizorul avea obligația facturării, declarării și plății accizei în termenele legale.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia *“...textul de lege se referă strict la operatorii economici care achiziționează produse energetice utilizate în alt scop decât combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire și nu la furnizorii de astfel de produse, declararea de către beneficiarul S.C. .X. S.A., a scopului utilizării produsului energetic livrat a fost, în opinia noastră suficientă ...”*, precizăm că obligațiile prevăzute de lege sunt atât pentru beneficiar cât și pentru furnizorul de produse energetice, respectiv societatea contestatoare nu avea dreptul să livreze gaz natural înainte ca beneficiarul să depună la autoritatea fiscal teritorială declarația pe proprie răspundere și să o comunice acestuia pentru a completa documentul administrativ de însoțire așa cum este prevăzut și de Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, care la pct. 5^{1.3} alin.(4) precizează:

“(4) Atât în cazul autorizației de utilizator final, cât și al declarației pe propria răspundere, numărul autorizației sau declarației atribuit de către autoritatea fiscal teritorială va fi precedat de indicativul RO urmat de indicativul județului. Acest număr este cel care, în cazul prevăzut la alin. (1), se comunică antrepozitului fiscal furnizor de către beneficiar, în vederea înscrierii în casuța 4 a documentului administrativ de însoțire.”

Se reține că prin instituirea obligațiilor de mai sus atât în sarcina furnizorului cât și în sarcina beneficiarului, legiuitorul a urmărit crearea unei cât mai mari transparențe în efectuarea operațiunilor comerciale menite a descuraja orice manevre dolozive care ar fi adus prejudicii bugetului de stat.

Cu privire la invocarea contestatoarei a Hotărârii Guvernului nr.1620/2009 prin care a fost modificată Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, ulterior perioadei în care au fost efectuate livrările de gaze naturale, prin introducerea *“..obligației de înregistrare prin depunerea declarației pe propria răspundere la autoritatea fiscal teritorială, forma în vigoare a legii fiscale la momentul realizării livrarilor de gaze naturale (Codul fiscal și Codul de procedură*

*fiscală) neprevăzând nicio sancțiune...”, organul de soluționare consideră că este nefondată având în vedere faptul că obligația de a depune la autoritatea fiscal teritorială declarația pe propria răspundere privind scopul pentru care au fost achiziționate produsele pentru operatorii de produse accizabile a fost introdusă prin Hotărârea Guvernului nr. 213/2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, publicată în Monitorul Oficial nr. 153 la data de 02.03.2007, înainte ca **S.C. .X. S.R.L.** să efectueze livrările de gaze naturale către S.C. .X. S.A. și nu în anul 2009 așa cum în mod greșit susține contestatoarea.*

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia “...atâta vreme cât scopul economic al acestei operațiuni a fost respectat, adică gazul natural a fost folosit în scopul cerut de legea fiscală pentru a nu fi accizat, lipsa unui document strict formal, nu poate fi și nu poate constitui pentru organul de control fiscal o prezumție a transformării unei operațiuni economice neaccizabilă în una accizabilă.”, precizăm că inexistența documentului în formă scrisă și cu numărul de înregistrare de la autoritatea fiscală conduce pe cale de consecință la anularea excepției de la plata accizei și impune plata acesteia.

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.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-TR .X./12.07.2012 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de **.X. lei**;

- accesorii aferente accizelor în sumă de .X. lei.

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

DIRECTOR GENERAL,

X