

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.135/2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C X SA,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice cu privire la contestatia formulata de **SC X SA** impotriva Deciziei de impunere din 16.02.2006 intocmita de Directia generala a finantelor publice -Activitatea de control fiscal.

Contestatia are ca obiect:

- accize
- dobanzi aferente accizei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii titlului de creanta contestat, **16.03.2006**, conform stampilei societatii aplicata pe adresa de inaintare a Deciziei de impunere din 16.02.2006 si data inregistrarii contestatiei la Directia generala a finantelor publice respectiv **03.04.2006**, asa cum reiese din stampila aplicata pe contestatie.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175, art. 177, art. 179 alin.1 lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C.X SA** .

I. S.C. X SA solicita anularea Deciziei de impunere din 16.02.2006, prin care s-a stabilit ca obligatie de plata o suma reprezentand accize si dobanzi aferente accizei.

Totodata, contestatoare solicita suspendarea executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei in conformitate cu dispozitiile art.185 din Codul de procedura fiscala intrucat suma reprezentand acciza a fost achitata la bugetul de stat iar punerea in

executare a deciziei atacate fara a tine seama de acest aspect ar insemna executarea de doua ori a acelorasi obligatii de plata ceea ce ar aduce grave prejudicii si disfunctionalitati importante in functionarea societatii.

Societatea sustine ca termenul de plata al sumelor stabilite prin decizia de impunere este de pana la 20 a lunii urmatoare avand in vedere ca decizia de impunere a fost primita de SC X SA pe data de 16.03.2006 si nu data de 05 a lunii urmatoare, asa cum este stabilit la pct.4 din titlul de creanta.

Contestatoarea considera ca decizia de impunere este lovita de nulitate absoluta in conformitate cu dispozitiile art.46 din Codul de procedura fiscala intrucat nu contine mentiuni referitoare la calitatea persoanelor imputernicite sa efectueze inspectia fiscala.

Societatea mentioneaza ca organe de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice au efectuat o verificare la sediul punctului de lucru al **SC X SA** autorizat ca antrepozit fiscal prin autorizatia nr.X/24.02.2005. Obiectul inspectiei fiscale l-a constituit verificarea indeplinirii cerintelor legale de suspendare a accizelor pe parcursul deplasarii uleiurilor minerale intre biroul vamal de intrare "E" si antrepozitul fiscal de depozitare al SC X SA , respectiv a cantitatii de motorina refuzata la export de catre clientul L.

Urmare a acestor verificari organul de inspectie fiscala a constatat ca motorina deplasata intre biroul vamal si antrepozitul fiscal nu indeplineste conditiile pentru a circula in regim suspensiv de acciza, intrucat nu a avut aplicate pe vagoanele in care era transportata sigiliile biroului vamal.

Societatea mentioneaza ca motorina a circulat in regim suspensiv de la rafinaria P catre L iar in urma refuzului clientului L, aceasta a fost returnata la **SC X SA** pe motive de calitate. Cantitatea de motorina 0,01% sulf returnata a fost redirectionata spre depozitare in antrepozitul autorizat de depozitare al **SC X SA** , prin DVI retur nr.X/09.02.2006.

Contestatoarea mentioneaza ca acciza inscrisa in declaratia vamala de import a fost garantata de **SC X SA** prin scrisoarea de garantie bancara din data de 08.02.2006, avand o valabilitate pana la data de 08.03.2006, astfel ca trebuie retinuta buna credinta a societatii si intentia de a fi bun platnic.

Referitor la prevederile art.191 din Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.13 alin 3 si 4 si cu prevederile pct.15 alin.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal societatea sustine ca, potrivit acestor prevederi legale, obligatia aplicarii sigiliilor pe cele 31 vagoane cu motorina intrata in tara revenea Biroului Vamal si nu **SC X SA**. Astfel, societatea considera ca asa cum biroul vamal a mentionat, in aplicarea

dispozitiilor Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, in partea superioara a declaratiei vamale de import "utilizat ca document administrativ de insotire" tot la fel trebuia sa faca aplicarea sigiliilor vamale pe cele 31 de containere.

Societatea mentioneaza ca motorina primita retur de la LU in antrepozitul fiscal autorizat de depozitare a fost reclasificata prin proces verbal la motorina de 0,035% sulf si vanduta catre SC LR SRL cu plata accizei la bugetul de stat.

Avand in vedere aceasta situatie de fapt, contestatoarea precizeaza ca in calitate de platitor de acciza a achitat catre bugetul de stat conform legislatiei in vigoare acciza aferenta cantitatii de a tone motorina, conform situatiei prezentata in contestatie.

Diferenta de b tone intre cantitatea returnata de la export si cantitatea vanduta la SC L R SRL Bucuresti este consemnata in procesul verbal de receptie din 15.02.2006 si justificata prin procesele verbale de verificare si predare primire semnate de reprezentantii SC X SA, inspectorilor neutri, statiei CFR si Politiei TF, urmand ca aceasta diferenta sa fie lamurita avand in vedere ca societatea figureaza cu acciza platita in plus.

Societatea mentioneaza ca la data de 28.02.2006 avea achitata acciza in plus catre bugetul de stat, conform adresei din 23.03.2006.

II. **Decizia de impunere din 16.02.2006**, contestata de societate, a fost intocmita in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala incheiat la aceeasi data.

Prin raportul de inspectie fiscala din 16.02.2006 organe de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice -Activitatea de Control Fiscal au efectuat inspectia fiscala partiala la **SC X SA** avand ca obiectiv verificarea respectarii conditiilor de suspendare a accizelor pentru deplasarea produselor minerale intre biroul vamal de intrare si antrepozitul fiscal .

Verificarea s-a efectuat la sediul punctului de lucru din loc. A.

In urma verificarii efectuate s-a constatat ca in data de 09.02.2006, conform DVI nr.X/09.02.2006 prin vama E s-a returnat din U cantitatea de A litri motorina situata in 31 vagoane pe motivul ca aceasta nu corespunde calitativ standardelor ungare.

Conform mentiunii inscrisa pe declaratia vamala de import aceasta "tine loc de document administrativ de insotire"

In urma verificarii vagoanelor cu motorina s-a constatat ca acestea nu au fost sigilate de catre Biroul vamal asa cu se prevede la pct.13 alin.3 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.186 din Codul fiscal si la pct.15 pct.4 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.191 din Codul

fiscal si ca produsul motorina nu indeplineste conditiile pentru ca acciza sa fie suspendata, necirculand in regim suspensiv, acest lucru rezultand si din procesul verbal incheiat la data de 14.02.2006.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala ca obligatia de plata acciza inscrisa in DVI nr.X/09.02.2006.

Pentru nevirarea accizei in termenul prevazut la art.193 (2) din Codul fiscal , organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in conformitate cu prevederile art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare, .

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Referitor la exceptia de procedura invocata de societatea, respectiv ca decizia de impunere din 16.02.2006 este lovita de nulitate absoluta intrucat "nu contine mentiuni referitoare la calitatea persoanelor imputernicite sa faca inspectia" aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat conditiile de nulitate prevazute la art.46 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza: "Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu" nu sunt indeplinite, actul administrativ contestat continand toate elementele prevazute de lege, acesta fiind emis in forma prevazuta in Ordinul nr.1378/19.09.2005 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" publicat in Monitorul Oficial nr.865/26.09.2005.

Ca urmare, intrucat exceptia de procedura invocata de societate este nefondata se va proceda la solutionarea cauzei pe fond.

1. Referitor la acciza si dobanzile aferente accizei, cauza supusa solutionarii este daca motorina transportata intre biroul vamal si antrepozitul fiscal de depozitare indeplineste conditiile pentru a circula in regim suspensiv de acciza.

In fapt, la data de 09.02.2006, conform DVI nr.X/09.02.2006, prin vama E s-a returnat din U cantitatea de A litri motorina situata in 31 vagoane intrucat aceasta nu a corespuns standardelor calitative ungare.

În urma verificării vagoanelor cu motorina organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea nu purtau sigiliul Biroului Vamal. Ca urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca produsul motorina nu indeplineste conditiile pentru ca acciza sa fie suspendata intrucat nu circula in regim suspensiv.

In drept, în speta sunt incidente prevederile art.191 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Titlul VII, Cap.1, Sectiunea a 5-a "***Deplasarea si primirea produselor accizabile in regim suspensiv***" care precizeaza: "***În cazul deplasării unui produs accizabil între un antrepozit fiscal si un birou vamal de iesire din România sau între un birou vamal de intrare în România si un antrepozit fiscal, acciza se suspendă, dacă sunt îndeplinite condipiile prevăzute de norme.***"

La pct.15 (4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza: "***În situatia deplasării unui produs accizabil între un birou vamal de intrare în România si un antrepozit fiscal, acciza se suspendă dacă sunt îndeplinite următoarele conditii:***

a) produsul accizabil este însoțit de 3 copii ale declaratiei vamale pe care biroul vamal mentioneazã în partea superioarã "utilizat ca document administrativ de însoțire". Mentiunea se face prin aplicarea unei stampile care va conține acest text;

b) ambalajul în care este deplasat produsul are la exterior marcaje care identificã cu claritate tipul si cantitatea produsului aflat în interior;

c) containerul în care este deplasat produsul este sigilat potrivit prevederilor pct. 13;

d) produsul este însoțit de dovada constituirii de către antrepozitul fiscal primitor a unei garanții pentru plata accizelor aferente produsului deplasat.

(5) Cele 3 copii ale declaratiei vamale însoțesc produsele accizabile până la antrepozitul fiscal primitor.

(6) După certificarea acestor copii de către antrepozitul fiscal primitor, o copie se repine de către acesta, o copie este transmisã înapoi la biroul vamal de intrare, iar a treia se transmite autoritășii fiscale teritoriale în raza căreia își desfășoară activitatea antrepozitul fiscal primitor."

La pct.13 alin.3 si 4 din HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

"(3) În cazul deplasării produselor accizabile între un birou vamal de intrare în România si un antrepozit fiscal, containerele în care se aflã produsele trebuie să poarte si sigiliile biroului vamal.

(4) *Sigiliile prevăzute la alin. (2) și (3) sunt de unică folosință și trebuie să poarte însemnele celor care le aplică.*"

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus rezulta că legiuitorul a prevăzut expres condițiile în care poate circula în regim suspensiv un produs accizabil, condiții de la care nu se poate deroga și care trebuie îndeplinite în mod cumulativ. Astfel, produsul accizabil trebuie să fie însoțit de 3 copii ale declarației vamale pe care biroul vamal menționează în partea superioară "utilizat ca document administrativ de însoțire", ambalajul în care este deplasat produsul are la exterior marcaje care identifică cu claritate tipul și cantitatea produsului aflat în interior; containerul în care este deplasat produsul este sigilat potrivit prevederilor pct. 13, respectiv *containerele în care se află produsele trebuie să poarte și sigiliile biroului vamal*" iar produsul este însoțit de dovada constituirii de către antrepozitul fiscal primitor a unei garanții pentru plata accizelor aferente produsului deplasat.

Nerespectarea uneia dintre condiții conduce la anularea regimului suspensiv pentru produsul accizabil transportat între biroul vamal de intrare și antrepozitul fiscal.

Se reține că prin procesul verbal încheiat la data de 14.02.2006 de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice, s-a efectuat verificarea condițiilor în care circula în regim suspensiv cantitatea de A litri motorină.

Urmare a acestei verificări a rezultat că vagoanele în care a fost transportată motorina nu poartă sigiliile biroului vamal conform prevederilor pct.13 alin.3 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal afirmatie necontrazisa de societate prin contestatia formulata.

Având în vedere situația de fapt reținută de organele de inspecție fiscală prin procesul verbal nr.4/14.02.2006 și prevederile legale incidente speței rezulta că la deplasarea produsului accizabil între biroul vamal de intrare și antrepozitul fiscal nu au fost respectate toate condițiile prevăzute cumulativ la pct.15.4 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv condiția prevăzută la pct.13, cu privire la aplicarea sigiliilor vamale pe cele 31 de containere cu motorină, chiar dacă societatea are îndeplinite condițiile prevăzute la pct.15.4. din actul normativ menționat mai sus: respectiv declarația vamală de import are calitatea de "**document administrativ de însoțire**" și ca și-a constituit garanția.

În consecință, *societatea nu îndeplinește* condițiile de suspendare a accizei pe durata deplasării motorinei între un birou vamal de intrare și antrepozitul fiscal.

Argumentul societatii ca la data de 28.02.2006 avea achitat in plus la bugetul de stat o acciza, conform adresei din 23.03.2006, nu poate fi retinut intrucat Decizia de impunere din 16.02.2006 a fost emisa de Directia generala a finantelor publice anterior ordinelor de plata invocate de **SC X SA** in contestatie, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au emis titlul de creanta pentru acciza .

Afirmatia societatii ca ar fi executata de doua ori pentru aceleasi obligatii bugetare intrucat a achitat la bugetul de stat acciza aferenta cantitatii de a tone motorine, care a fost reclasificata prin proces verbal la motorina de 0,035% sulf si vanduta catre SC L R SRL conform facturilor si ordinele de plata, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, in conditiile in care societatea justifica cu documente achitarea accizelor aferente motorinei importate, potrivit prevederilor art.82 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 81.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizeaza:"**Declaratiile fiscale pot fi corectate de catre contribuabili, din proprie initiativa,ori de cate ori constata erori in declaratia initiala, prin depunerea unei declaratii rectificative la organul fiscal competent**" are posibilitatea sa-si corecteze declaratia fiscala si ulterior sa solicite la organul fiscal compensarea accizelor achitate in plus cu cele stabilite prin decizia de impunere din 16.02.2006, conform pct.111.3 din din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizeaza:"**Cererea de compensare va fi insotita de documente care dovedesc dreptul contribuabilului la rambursarea sau restituirea unor sume de la buget a sumelor, cum sunt: copii legalizate de pe hotararile judecatoresti definitive si irevocabile sau de pe deciziile de solutionare a contestatiilor, ramase definitive, ori de pe deciziile de impunere emise de organele fiscale, precum si copii de pe orice documente din care sa rezulte ca suma platita nu reprezinta obligatie in plus.**"

Mai mult, se retine ca nu coincide cantitatea de motorina importata cu cantitatea de a tone pentru care societatea sustine ca a platit acciza la bugetul de stat, societatea recunoscand ca diferenta de b tone este consemnata in procesul verbal de receptie din 15.02.2006 si justificata "prin procesele verbale de predare-primire semnate de reprezentantii SC X SA, inspectorilor neutri, statiei CFR si ai Politiei TF."

Ca urmare, intrucat societatea nu se incadreaza in conditiile de suspendare a accizei pe durata deplasarii intre biroul vamal de intrare si antrepozitul fiscal de depozitare, aceasta datoreaza acciza inscrisa in

declaratia vamala de import nr.X/09.02.2006 la momentul importului conform prevederilor art. 164 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

"Produsele prevăzute la art. 162 sunt supuse accizelor în momentul producerii lor în România sau la momentul importului lor în țară."

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale art.165 din acelasi act normativ care precizeaza: " *Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile*" si ale art.166 care precizeaza: " (1) În înțelesul prezentului titlu, eliberarea pentru consum reprezintă:[...] c) orice import de produse accizabile, dacă produsele accizabile nu sunt plasate în regim suspensiv;

Avand in vedere ca societatea datoreaza debitul cu titlu de acciza , potrivit principiului "**accessorium sequitur principale**" coroborat cu prevederile art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se va respinge contestatia si pentru dobanzile aferente accizei.

2. In ceea ce priveste cererea **SC X SA** de suspendare a executarii titlului de creanta fiscala, se retine ca in conformitate cu art. 185 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificată a contestatorului".

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei poate acorda suspendarea pana la solutionarea contestatiei, astfel incat avand in vedere solutia pronuntata prin prezenta decizie, cererea contestatoarei se va respinge ca ramasa fara obiect.

Referitor la termenul de plata al obligatiilor fiscale si accesorii stabilite prin decizia de impunere din16.02.2006 se retine ca aceasta problematica reprezinta o problema de colectare a creantelor fiscale reglementata la Titlul VIII "Colectarea creantelor bugetare", capitolul I"Dispozitii generale", art.109 privind termenele de plata si nu una care sa intre in competenta de solutionare a Directiei generale de solutionare a contestatiilor.

Fata de cele de mai sus si avand in vedere prevederile art.186 si art.191 din Legea nr.517/2003 privind Codul fiscal coroborat

cu pct.13 si pct.15.4 din din Normele metodologice de aplicare a Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobate prin HG nr.1050/2004 si art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SA** din Ploiesti pentru suma, reprezentand:

- accize
- dobanzi aferente accizei

2. Respingerea ca ca fara obiect a cererii **SC X SA** de suspendare a executarii Deciziei de impunere din 16.02.2006 pentru suma reprezentand:

- accize
- dobanzi aferente accizei

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel conform prevederilor legale, in termen de 6 luni de la data comunicarii.