



**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 interior 1009  
Fax : + 021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2009**

privind soluționarea contestației depusă de  
**SC \***

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală –  
Direcția generală de soluționare a contestațiilor  
sub nr. \*

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizata de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale Bihor, prin adresa nr.\* înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.906971/14.04.2009, asupra contestației formulată de **SC\***.

Contestația înregistrată la Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale Bihor sub nr.\* a fost formulată împotriva deciziei de impunere nr.\* emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.\*, încheiată de Direcția județeană pentru accize si operațiuni vamale Bihor, prin care s-a stabilit de plată în sarcina societății suma totala de\* lei, reprezentând:

accize pentru cărbune și cocs  
majorări de întârziere aferente

În raport de data comunicării deciziei de impunere contestată, respectiv **03.03.2009**, conform semnăturii de pe confirmarea de primire a

acesteia, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale Arad la data de **01.04.2009**, conform ștampilei aplicată de serviciul Registratură pe originalul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art. 207 și art.209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **SC \***

I. Prin contestația formulată, societatea se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr.\* emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.\*, încheiată de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale Bihor, prin care s-a stabilit de plată în sarcina societății suma totală de \* învederând faptul că în anul 2008 a fost verificată, inclusiv în domeniul accizelor, de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, la finalul căreia a fost întocmit raportul de inspecție fiscală nr.\*, înregistrat în registrul unic de control la poziția \*. Un nou control pentru aceleași impozite și taxe a fost înscris în registrul unic la poziția \*.

Societatea contestatoare susține că *“organele vamale aveau obligația să efectueze inspecția fiscală doar pentru perioada de la data finalizării acțiunilor de inspecție anterioare, nefiind constatat niciun element suplimentar care să justifice reluarea controlului pentru o anumită perioadă fiscală”*.

Referitor la scutirea de accize a produsului energetic cărbune, societatea contestatoare invocă principiul “prevalenței economicului asupra juridicului” .

Societatea contestatoare arată că o parte a cărbunelui livrat provine din import, iar la art.166 din Codul fiscal sunt identificate operațiunile de import de produse accizabile ca punere în consum, cu excepția cărbunelui și cocsului. Coroborând prevederile art.166 cu cele ale art.192 alin.(1) din același act normative, societatea contestatoare susține că în cazul cărbunelui importat *“nu a avut loc eliberarea în consum, acciza fiind neexigibilă”*.

Societatea contestatoare arată că *“nici \* nu a deținut autorizație de utilizator final și nici \* pe cea de operator economic autorizat cu produse accizabile, însă acestea sunt condiții de formă neavute în vedere”*

*de art.192 alin.(5) din Codul Fiscal, ci sunt impuse exclusiv de către Normele Metodologice”.*

Totodată, societatea contestatoare susține că prin normele invocate, se cere ca autorizațiile să fi fost solicitate , *“nu efectiv eliberate, deținute de către operatorii –utilizatorii interesați, astfel că această cerință apare ca pur formală echivalentă cu o condiție pur potestativă; oricine poate depune o cerere , fără a primi apoi autorizația”*

**SC \*** consideră că și în condițiile în care cele două societăți nu au deținut autorizațiile necesare, operațiunile efectuate au fost conforme cu scopul pentru care a fost instituită scutirea de accize, în baza dispoziției imperative din art.192 al.(5) din Codul Fiscal.

Referitor la principiul comunitar al proporționalității (rezonabilității) măsurilor adoptate de către organele fiscale, societatea contestatoare invocă prevederile art.5 al.(3) din Tratatul CE care precizează că: *“ nicio acțiune a Comunității nu va depăși nivelul necesar pentru atingerea obiectivelor prezentului tratat, astfel ca acțiunile la care se face trimitere sunt proporționale (rezonabile) numai în măsura în care sunt potrivite și necesare atingerii scopurilor propuse”.*

Astfel, \* arată că produsele energetice utilizate în producția combinată de energie electrică și termică , sunt scutite la plata accizelor conform prevederilor art.201 al (1) lit.d) din Codul fiscal și rămân scutite „atât timp cât ele nu sunt utilizate în alte scopuri decât cele pentru care se aplică scutirea, în caz contrar acciza devine exigibilă”.

Societatea contestatoare învederează faptul că a livrat produse energetice (cărbune) exclusiv către SC\* SA , iar aceasta a utilizat cărbunele livrat exclusiv în scopul realizării unor operațiuni scutite, respectiv pentru producerea combinată de energie termică și electrică și că la data efectuării controlului, ambele societăți îndepliniseră formalitățile de înregistrare.

**II.** Prin decizia de impunere nr.\* emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.\*, Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale Bihor a stabilit în sarcina societății suplimentar de plată suma de \* lei reprezentând accize pentru cărbune și cocs , precum și suma de \* reprezentând majorări de întârziere aferente, în baza pct.5.1.1 alin (1) și (2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Prin raportul de inspecție fiscală nr.\* a fost efectuată inspecția parțială privind modul de respectare a prevederilor legale referitor la

operațiunile efectuate cu produse accizabile armonizate , perioada verificată fiind 01.01.2007 – 31.12.2008.

Organele de control au constatat că societatea s-a aprovizionat, în condiții de achiziții intracomunitare cu lignit (cărbune cu încadrarea NC 2701 și 2702) din Ungaria, care în conformitate cu prevederile art.175 alin.(3) lit.h) din Legea nr.571/2003 și normele de aplicare ale acesteia prevăd că pentru produsele încadrate la aceste coduri tarifare se datorează accize.

Organele vamale au constatat că în perioada verificată, societatea a livrat cărbunile respectiv lignitul cu încadrarea tarifară NC 2701 și 2702 , integral, către SC \* SA.

Din verificarea efectuată de organele vamale la SC \* SA a reieșit că aceasta l-a utilizat în procesul tehnologic, pentru producția combinată de energie electrică și energie termică.

În urma controlului, organele vamale au constatat că în perioada 01.01.2007 – 12.03.2007, **SC \*** a livrat cantitatea de 124.943,94 tone de lignit unui beneficiar ce nu a deținut autorizația de utilizator final, fapt ce contravine prevederilor art.201 alin.(1) lit.d) din Legea nr.343/2006, care modifică și completează Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organele de control au constatat ca societatea contestatoare a depus cerere de înregistrare la Autoritatea națională a Vămilelor ca operator autorizat în domeniul comercializării cărbunelui, la poziția 17, certificată prin adresa Direcției tehnici de vămuire și tarif vamal nr.\*.

De asemenea, s-a constatat că pentru perioada 01.01.2007 - 01.12.2008 societatea nu a fost înregistrată ca operator economic cu produse accizabile.

Având în vedere faptul că în perioada 01.01.2007 – 12.03.2007 societatea contestatoare a livrat către SC \*SA cărbune în condițiile în care aceasta nu deținea autorizația de utilizator final, organele vamale au stabilit ca **SC \*** datorează accize la bugetul consolidat de stat pentru comercializarea de cărbune din momentul în care aceasta devine exigibilă, respectiv de la momentul livrării produsului către beneficiar .

Pentru neplata în termen a accizelor, organele vamale au calculat majorări de întârziere pe perioada 01.01.2007 – 12.03.2007.

**III.** Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control, actele normative

incidente pe perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

**1. Referitor la excepția ridicată de societate privind reverificarea unei perioade controlate anterior, ANAF – Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă actul contestat reprezintă o reverificare a obligației cu titlu de accize, în condițiile în care prin raportul de inspecție fiscală întocmit anterior, obligațiile bugetare cu titlu de accize nu au făcut obiectul controlului.**

Astfel, se reține că raportul de inspecție fiscală nr.\* întocmit de Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii anterior actului administrativ contestat prin prezenta, invocat de societate nu a avut ca obiect verificarea accizelor, **ci verificarea modului de calcul , evidențiere și virare a unor obligații față de bugetul consolidat al statului**, respectiv : impozitul pe profit, TVA, impozitul pe dividende, vărsăminte datorate de persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, impozitul pe veniturile din salarii, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuția pentru asigurări de sănătate pentru persoane aflate în concediu medical pentru îngrijirea copilului, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, impozitul pe veniturile nerezidenților și taxa asupra activității dăunătoare sănătății, așa cum este precizat în raportul anexat la dosarul cauzei.

**In drept**, în speță sunt incidente prevederile art.105 (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

***“Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor***

*fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora”.*

Având în vedere că prin raportul de inspecție fiscală nr.\* întocmit de Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii Oradea nu a fost verificată activitatea de evidențiere, calculare și virare a accizelor la bugetul consolidat al statului de către **SC \***, iar actul nu are constatări privind accizele, astfel cum rezultă din cuprinsul său, nu ne aflăm în situația unei reverificări.

Având în vedere că excepția ridicată de **SC \*** nu este întemeiată, se va trece la soluționarea pe fond a contestației.

2. Referitor la accizele pentru cărbune și cocs în sumă de \*lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de\* lei

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare putea livra în regim de scutire de la plata accizelor cărbunele încadrat la pozițiile NC 2701 și 2702 către SC \* SA, în condițiile în care în perioada în care s-a efectuat livrarea societatea nu deținea autorizație de operator economic cu produse accizabile, iar beneficiarul nu a deținut autorizația de utilizator final valabilă pentru toată perioada în care i-a fost livrat cărbunele.**

În fapt, **SC \*** a achiziționat din Ungaria, în condiții de achiziții intracomunitare lignit- cărbune cu încadrarea NC 2701 și 2702, produsul importat de societate, respectiv lignitul fiind cărbune cu încadrarea NC 2701 și 2702, pentru care se datorează accize.

**SC\*** a livrat, în perioada 01.01.2007 – 12.03.2007, cantitatea de 124.943,94 tone de cărbune/lignit către SC\*care nu deținea autorizația de utilizator final, acesta fiind utilizat în procesul tehnologic pentru producția combinată de energie electrică și termică.

Societatea contestatoare nu a fost înregistrată ca operator economic cu produse accizabile pe perioada **01.01.2007 – 01.12.2008**.

**In drept**, în speță sunt incidente prevederile art.175 alin.(3) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal în care se precizează care sunt produsele pentru care se datorează accize, și anume:

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

*h) cărbune și cocs cu codurile NC 2701, 2702 și 2704”.*

La art.201, alin (1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal la "Scutiri pentru produse energetice și energie electrică" se precizează că:

*"(1) Sunt scutite de la plata accizelor: [...]*

*d) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică;"*

coroborat cu dispozițiile pct.23.2 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal care stipulează :

*"În situațiile prevăzute la [art. 201](#) alin. (1) lit. c), d) și h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, scutirea se acordă direct cu condiția ca energia electrică să provină de la operatori economici autorizați de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei (ANRE), iar produsele energetice să fie aprovizionate direct de la un antrepozit fiscal, de la un operator înregistrat sau de la un importator autorizat de Ministerul Economiei și Comerțului ori de la un distribuitor autorizat în cazul gazului natural.*

*(2) Pentru aplicarea scutirii, titularii centralelor de producție de energie electrică, ale centralelor combinate de energie electrică și termică, precum și operatorii economici utilizatori ai produselor energetice prevăzute la [art. 201](#) alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, vor solicita autorității fiscale teritoriale în raza căreia își au sediul, autorizații de utilizator final pentru produse energetice".*

Se reține deci că, în conformitate cu prevederile mai sus citate, scutirea se acordă **direct**, cu condiția ca beneficiarul să dețină autorizația de utilizator final și respectând condiția ca produsele energetice să fie livrate de un antrepozit fiscal, un operator înregistrat sau de la un importator autorizat de Ministerul Economiei și Comerțului, iar pentru aplicarea scutirii, titularii centralelor de producție energetică, ai centralelor combinate de energie electrică și termică având obligația să solicite autorității fiscale în raza căreia își au sediul social, autorizații de utilizator final pentru produsele energetice.

In conformitate cu prevederile art.175 ind 2, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal „*Companiile de extracție a cărbunelui și cele de producție a cocsului, în calitate de operatori cu produse accizabile, au obligația de a se înregistra la autoritatea fiscală competentă, în condițiile prevăzute în norme.*”

Totodată, la pct.5.1.1 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal se precizează că:

*“(1) Operatorii economici autorizați pentru extracția cărbunelui și operatorii economici producători de cocs se vor înregistra în calitate de operatori economici cu produse accizabile, la autoritatea fiscală centrală. Înregistrarea se face pe baza cererii prevăzute în [anexa nr. 2](#).*

*(2) Intră sub incidența prevederilor alin. (1) și operatorii economici care efectuează achiziții intracomunitare sau importă astfel de produse, exigibilitatea accizelor luând naștere la momentul livrării produselor respective către beneficiari.”*

Din prevederile mai sus citate se reține că pentru ca societatea contestatoare să poată livra către SC \* SA lignitul în scutire directă de la plata accizelor trebuiau îndeplinite **cumulativ**, două condiții și anume:

- înregistrarea la autoritatea fiscală a **SC \* SA** în calitate de operator economic cu produse accizabile autorizat în domeniul cărbunelui cu produse accizabile, în conformitate cu prevederile pct.23.2 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal
- deținerea de către SC \*SA a autorizației de utilizator final de produse energetice, în conformitate cu prevederile pct.23.2 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Din actele depuse la dosarul cauzei se reține că cererea **SC \*** „a fost înregistrată în registrul special al operatorilor economici autorizați în domeniul cărbunelui, la poziția 17”, așa cum reiese din adresa Direcției tehnici de vămuire și tarif vamal nr. /SA/02.12.2008, iar autorizația de utilizator final pentru SC \* SA nr.ROMC0065PEA pentru achiziționarea de la **SC \*** în regim de scutire de la plata accizelor, în scopul prevăzut de Codul Fiscal la art.201 alin.(1), lit.d) a fost emisă la data de **13.03.2007**.

Așa cum reiese din anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală nr.2017/25.02.2009 ultima recepție de marfă la SC \* SA este înregistrată la data de 12.11.2008, ori pentru perioada **01.01.2007 – 12.11.2008**, verificată, nu se îndeplinesc **cumulativ cele două condiții**, întrucât **SC\* SRL nu are** autorizație anterior datei de 02.12.2008, iar SC \* SA are autorizație de utilizator final din data de 13.03.2007.

În consecință, conform prevederilor legale în vigoare și a celor precizate, societatea contestatoare nu putea livra produse energetice în



regim de scutire de la plata accizelor în perioada **01.01.2007 – 12.11.2008**, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC\*** pentru suma de \* lei reprezentând accize pentru cărbune și cocs.

Este lipsită de relevanță susținerea **SC** \*referitoare la invocarea principiilor prevalenței economicului asupra juridicului, a principiului comunitar al proporționalității măsurilor adoptate de organele fiscale și a principiului buneii credințe în relația dintre organele fiscale și contribuabil, având în vedere faptul că dispozițiile legale imperative în materia scutirii de la plata accizelor nu au fost respectate, rezultând astfel că, în mod legal organele vamale au stabilit obligațiile în sarcina societății contestatoare.

Referitor la suma de \* lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizei, întrucât mai sus s-a reținut că societatea datorează accizele în sumă de 2.904.597 lei având în vedere principiul de drept "*accessorium sequitur principale*", se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC \* SRL** și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 175, art.210 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.210 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC \*** pentru suma de \* lei, reprezentând:

accize pentru cărbune și cocs  
majorări de întârziere aferente

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