



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrație 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. 98 / 2010**

privind soluționarea contestației depusă de

SC .X. SRL , înregistrată la Agenția Națională de Administrație Fiscală sub  
nr.906428/15.X.2008 și reînregistrată sub nr. 907.335/27.X.2009

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Juridică prin adresa nr. .X./25.X.2009, privind pe SC .X. SA, înregistrată la Agenția Națională de Administrație Fiscală sub nr.907.335/27.X.2009, asupra faptului că Decizia Agenției Naționale de Administrație Fiscală nr. .X/31.03.2008 a fost anulată definitiv și irevocabil de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. .X/15.X.2009.

Prin Decizia Agenției Naționale de Administrație Fiscală nr. .X/31.03.2008 a fost suspendată soluționarea contestației formulate de S.C ".X. " SRL împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr.1/11.X.2008 emisă în baza procesului verbal de control nr..X/28.X.2007 încheiate de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând accize și TVA, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin decizie.

Având în vedere Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. .X/15.X.2009, Direcția generală de soluționare a contestațiilor urmează să procedeze la soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C .X. SRL împotriva deciziei pentru regularizarea situației nr.1/11.X.2008 emisă în baza procesului verbal de control nr..X/28.X.2007 încheiate de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. .

I. Contestatoarea solicita admiterea contestatiei si anulara totala a actelor atacate, aducand in sustinerea cauzei urmatoarele argumente: Contestatoarea arata ca organele de control vamal nu au avut in vedere dispozitiile art.48 din Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior in sensul ca nu au solicitat in scris prezenta reprezentantului legal al S.C ".X. " SRL .X. pentru a putea fi puse la dispozitia acestora documentele si informatiile necesare cu privire la operatiunile de import controlate.

Totodata, contestatoarea invoca dispozitiile art.63 alin.4), alin.6) si alin.10 din Ordinul nr.7521/2006 motivand ca organele de control vamal nu au precizat prin procesul verbal de control actele normative incalcate, precum si influentele, in situatia in care s-a constatat nasterea unei datorii vamale, mentionarea documentelor intocmite si masurile care urmeaza sa fie luate de societatea controlata.

Organele de control vamal nu au respectat obligatia de informare a S.C ".X. " SRL .X., fapt care a adus atingere posibilitatii si dreptului la aparare al persoanei controlate, nu au acordat posibilitatea societatii sa-si mentioneze obiectiile.

Organele vamale precizeaza ca procesul verbal de control nu a fost semnat de reprezentantul legal al S.C ".X. " SRL .X., iar comunicarea acestuia nu s-a facut odata cu decizia pentru regularizarea situatiei.

Contestatoarea sustine ca potrivit dispozitiilor art.64 din Ordinul nr.7521/2006 la procesul verbal de control se anexeaza obligatoriu situatiile, tabelele, actele, documentele si notele explicative privind sustinerea constatarilor, precum si declaratia prevazuta de art.68, data de reprezentantul legal al S.C ".X. " SRL .X..

Societatea sustine ca nu au fost respectate prevederile art.69 din Ordinul nr.7521/2006, intrucat exista semnaturile organelor de control vamal doar pe pagina 2 a procesului verbal de control, iar stampila nu a fost aplicata, fapt care conduce la sanctiunea nulitatii absolute a acestuia.

Contestatoarea arata ca in ceea ce priveste aplicarea art. 175<sup>4</sup> si art. 175 Cod fiscal si-a indeplinit toate obligatiile legale, iar stabilirea unor sume cu

titlu de accize este "aberrantă", raportat la natura bunurilor importate și ulterior livrate.

Societatea arată că bunurile au fost livrate S.C XXX SRL X, așa cum de fapt au constatat și organele de inspecție fiscală prin nota de constatare nr.X/05.X.2007.

II. Prin procesul verbal de control nr..X/28.X.2007 în baza căruia a fost emisă decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.1/11.X.2008, organele de control vamal au constatat că în perioada .X/. 2007-.X/. 2007 societatea a efectuat importuri de uleiuri grele.

Organele de control vamal au constatat că S.C ".X. " SRL .X. nu a respectat dispozițiile art.175 ^ 4 din Codul fiscal și art.I lit.C pct.4 din Hotărârea Guvernului nr.213/2007 privind modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal în sensul că operatorii economici care achiziționează produse energetice, altele decât cele prevăzute la art.175 alin.(2) din Codul fiscal au obligația să se înregistreze la autoritatea fiscală teritorială prin depunerea unei declarații pe propria răspundere privind scopul în care urmează a fi achiziționate produsele respective.

De asemenea organele vamale arată că prin adresa nr..X./17.10.2007, Direcția generală a finanțelor publice X a înștiințat Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. ca S.C ".X. " SRL .X. nu a depus declarația pe propria răspundere privind importurile de uleiuri grele precum și faptul că nu se cunoaște scopul utilizării finale a marfurilor importate.

Față de cele constatate mai sus, prin Decizia pentru regularizarea situației nr.1/11.X.2008 emisă în baza procesului verbal de control nr..X/28.X.2007, organele de control vamal au calculat în sarcina contestatoarei diferențe de accize în suma de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei aferent declarațiilor vamale de import nr..X.29.04.2007, nr..X.03.X.2007, nr..X.18.X.2007, nr..X.25.X.2007, nr..X.10.08.2007, nr..X/.20.08.2007, nr..X/.24.08.2007, nr..X/.29.08.2007, nr..X/.21.X.2007 și nr. .X/.05.10.2007.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control vamal si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control vamal, se retin urmatoarele:

1. Referitor la exceptia nulitatii actului administrativ atacat **cauza supusă soluționării este dacă preținsele deficiente privind desfasurarea controlului vamal si forma deciziei pentru regularizarea situatiei sunt de natura sa atraga nulitatea actului atacat.**

In fapt, decizia pentru regularizarea situatiei nr.1/11.X.2008 a fost emisa urmare a controlului vamal ulterior efectuat de reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale .X.-Biroul vamal .X/. in vederea verificarii importului de uleiuri grele efectuate de societatea contestatoare in perioada .X/. 2007-.X/. 2007.

Prin contestatia formulata, societatea arata ca organele vamale au incalcat prevederile art. 48, art. 63, art. 64, art. 68, art. 69 din Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, fapt ce in opinia sa atrage nulitatea actului de control.

In drept, art. 63 din Ordinul Vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior prevede:

*(4) Neregulile constatate se consemnează în mod obligatoriu în procesul-verbal de control, precizându-se în mod concret actele normative încălcate, respectiv articolul și alineatul din acestea, cu determinarea exactă a influențelor în situațiile în care s-a constatat nașterea unei datorii vamale sau sume plătite în plus. Prin procesul-verbal de control se stabilesc, de asemenea, diferențe în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului, în cadrul operațiunilor vamale.*

De asemenea, art 64 din acelasi act normativ precizeaza:

*(1) La procesul-verbal de control se vor anexa situații, tabele, acte, documente și note explicative privind susținerea constatărilor. Tabelele sau situațiile se întocmesc în cazurile în care este necesară sintetizarea expunerii constatărilor în procesul-verbal de control. Tabelele și situațiile anexate la*

*procesul-verbal de control vor fi semnate de organele de control și de conducerea și salariații persoanelor juridice controlate, după caz.*

Fata de sustinerile societatii ca actul de control nu cuprinde actele normative incalcate, precum si influentele acestora, in situatia in care s-a constatat nasterea unei datorii vamale, nu cuprinde situatii, tabelele, actele, documentele si notele explicative privind sustinerea constatarilor acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauaei intrucat prin actul de control, aflat la dosarul cauzei au fost mentionate articolele incalcate si temeiul in baza caruia au luat nastere obligatiile vamale, actul de control fiind insotit de anexe cu modul de calcul al acestora.

Referitor la sustinerile contestatoarei ca nu au fost respectate prevederile art. 48 din Ordinul Vicepresedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior in sensul ca organele vamale nu au solicitat in scris prezenta reprezentantului legal al S.C .X. SRL pentru a putea fi puse la dispozitia acestora documentele si informatiile necesare cu privire la operatiunile de import controlate si prevederile art.69 din acelesi act normativ, in sensul ca semnaturile organelor de control vamal exista doar pe pagina 2 a procesului verbal de control, iar stampila nu a fost aplicata se retine ca acestea nu sunt de natura sa determine nulitatea actului administrativ atacat, in speta decizia pentru regularizarea situației nr. 1/11.X.2008 emisa de reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale .X.-Biroul vamal .X/..

Pentru considerentele expuse, excepția nulității actului administrativ atacat urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, iar contestația va fi analizată pe fond.

2. Referitor la suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta accize si suma de .X. lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata ***cauza supusa solutionarii este daca pentru importurile de uleiuri grele de petrol, efectuate in perioada 04.2007-10.2007, contestatoarea datoreaza accize in conditiile in care uleiul de petrol greu, incadrat prin declaratiile vamale de import la codul tarifar 27101999, este un produs neaccizabil, iar organele de control nu au constatat utilizarea acestui produs in scopurile expres prevazute de lege pentru care se datoreaza accize.***

In fapt, in perioada .X/. 2007-.X/. 2007 societatea a efectuat importuri de uleiuri grele, care prin declaratiile vamale de import au fost incadrate la codul tarifar 27101999 .

Organele de control vamal au constatat ca S.C ".X. " SRL datoreaza accize si taxa pe valoarea adaugata pentru importurile de uleiuri grele intrucat nu a respectat dispozitiile art.175 ^ 4 din Codul fiscal si art.I lit.C pct.4 din Hotararea Guvernului nr.213/2007 privind modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal in sensul ca operatorii economici care achizitioneaza produse energetice, altele decat cele prevazute la art.175 alin.(2) din Codul fiscal au obligatia sa se inregistreze la autoritatea fiscala teritoriala prin depunerea unei declaratii pe propria raspundere privind scopul in care urmeaza a fi achizitionate produsele respective, precum si faptul ca nu se cunoaste scopul utilizarii finale a marfurilor importate.

In drept, art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, in vigoare in perioada efectuarii importurilor, precizeaza:

***Produse energetice***

***(1) În înțelesul prezentului titlu, produsele energetice sunt:***

***[...]***

***b) produsele cu codurile NC 2701, 2702 și de la 2704 la 2715;***

***[...]***

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

***[...]***

***a) benzina cu plumb cu codurile NC 2710 11 31, 2710 11 51 și 2710 11 59;***

***b) benzina fără plumb cu codurile NC 2710 11 31, NC 2710 11 41, 2710 11 45 și 2710 11 49;***

***c) motorina cu codurile NC de la 2710 19 41 până la 2710 19 49;***

***d) petrol lampant (kerosen) cu codurile NC 2710 19 21 și 2710 19 25;***

***e) gazul petrolier lichefiat cu codurile NC de la 2711 12 11 până la 2711 19 00;***

***f) gazul natural cu codurile NC 2711 11 00 și 2711 21 00;***

***g) păcura cu codurile NC de la 2710 19 61 până la 2710 19 69;***

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

***(4) Produsele energetice, altele decât cele de la alin. (3), sunt supuse unei accize dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor. Nivelul accizei va fi fixat în funcție de destinație, la nivelul aplicabil***

**combustibilului pentru încălzire sau combustibilului pentru motor echivalent.**

**(5) Pe lângă produsele energetice prevăzute la alin. (1), orice produs destinat a fi utilizat, pus în vânzare ori utilizat drept combustibil pentru motor sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor este accizat la nivelul combustibilului pentru motor echivalent.**

**(6) Pe lângă produsele energetice prevăzute la alin. (1), orice alt produs, cu excepția turbei, destinat a fi utilizat, pus în vânzare sau utilizat pentru încălzire, este accizat cu acciza aplicabilă produsului energetic echivalent.**

Se retine ca societatea contestatoare a achizitionat din Ucraina uleiuri grele din petrol, NC 27101999, incadrarea necontestata de organele vamale, produs energetic neaccizabil potrivit art. 175 alin 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare intrucat nu figureaza in lista produselor accizabile prevazuta la alin 3 al art. 175 din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

Prin urmare uleiurile grele din petrol sunt supuse unei accize in functie de destinatie, respectiv numai dacă este destinat a fi utilizat, pus în vânzare ori utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, conform alin 4 si urmatoarele ale art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

Potrivit instrumentarii din actul de control incheiat de organele vamale, acestea arata ca nu se cunoaste scopul utilizarii finale a uleiurilor grele.

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus invocate conditia principala impusa de legiuitor pentru ca produsul energetic achizitionat, ulei greu de petrol, sa fie supus accizelor este ca acesta sa fie destinat a fi utilizat, pus în vânzare ori utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

Punctul 5<sup>1.3</sup> din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel cum au fost modificat prin Hotararea Guvernului nr. 213/2007, in vigoare incapand cu data de 02.X.2007, prevede:

(1) 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. 175<sup>4</sup>](#) 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.

Astfel, atât societatea contestatoare cât și beneficiarii produselor achiziționate de la aceasta, erau obligați să depună la autoritatea fiscală teritorială declarația pe propria răspundere, întocmită în 3 exemplare, privind scopul în care urmează a fi achiziționate produsele respective.

Pentru ca produsul energetic, ulei greu de petrol să poată fi accizat, așa cum au stabilit organele de control, nu era suficientă constatarea nedeplinirii declarației pe propria răspundere, esențială fiind utilizarea produsului în funcție de care legiuitorul a înțeles să instituie obligația de plată a accizelor.

Astfel, într-o speta similară, Direcția de Legislație în Domeniul Accizelor, prin adresa nr. X/21.X.2009, a precizat:

*“În ceea ce privește obligația de plată a accizelor în situațiile de natură celor de mai sus, în care [...] nu a depus potrivit pct. 5<sup>1.3</sup> de la titlul VII din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, declarația pe propria răspundere cu privire la utilizarea produsului cu codul NC 2713 11 00, produs pentru care nu este stabilit un nivel de accize, menționăm că reglementările legale actuale nu cuprind prevederi referitoare la obligația de plată a accizelor. În această situație considerăm că societatea nu poate fi obligată la plată a accizelor, însă în acest sens este necesar să se solicite opinia Direcției generale juridice din minister.”*

De asemenea, la acest punct de vedere a achiesat și Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale din cadrul Autorității Naționale a Vămilor, prin adresa nr. X/SMA/04.X.2009.

Directia generala juridica din cadrul Ministerului Finantelor Publice, prin adresa nr. X/03.X.2009 a precizat:

*[...] pentru a fi accizat acest produs energetic ar trebui ca pe langa nerespectarea obligatiei de depunere a declaratiei pe propria raspundere si*



destinatia cocsului de petrol sa fie cea de combustibil pentru motor sau incalzire.

[...]

*In ceste conditii, pentru intervalul de timp in care nu exista nicio declaratie din care sa reiasa ca acest produs energetic are o destinatie care i-ar permite mentinerea in categoria produselor neaccizabile, societatea ar trebui sa fie supusa unui control strict in privinta destinatiei pe care a avut-o [produsul energetic].*

*In situatia in care, organele de control ar constata ca pentru acest produs energetic, care prin natura lui nu este produs accizabil, operatorul economic nu a respectat destinatiile prevazute de art. 175 ^4 din Codul fiscal, in sarcina acestuia ar trebui prevazuta plata accizei aferente cantitatii de [produs energetic] utilizate in alte destinatii decat cele care il mentineau in categoria produselor energetice neaccizabile.*

*De asemenea, apreciem ca inregistrarea declaratiei pe propria raspundere, anterior achizitionarii [produsului energetic], instituia un control al organelor fiscale asupra cantitatii de produs energetic neaccizat, inclusiv asupra operatorilor economici din aval, asa numitii beneficiari ai produsului obtinut in urma calcinarii care vor primi un exemplar al declaratiei pe propria raspundere depuse la organul fiscal."*

Mai mult, obligativitatea depunerii declarației pe propria răspundere privind scopul în care urmează a fi achiziționate produsele energetice, altele decat cele prevazute la art.175 alin.(2) din Codul fiscal, prevazuta la punctul 5^1.3 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel cum au fost modificat prin Hotararea Guvernului nr. 213/2007 a fost abrogata potrivit prevederilor [art. II](#) alin. (4) - (6) din Hotărârea Guvernului nr. 1620/2009 pentru modificarea și completarea [Normelor](#) metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 44/2004](#):

*"(4) Începând cu data de 1 .X/. 2010 se abrogă prevederile pct. 1 - 5^1.3, pct. 7 - 30 și pct. 37 din [Normele](#) metodologice de aplicare a [titlului VII](#) din [Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, precum și prevederile pct. 1 - 7^3 din [Normele](#) metodologice de aplicare a [titlului VIII](#) din [Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 44/2004](#), cu modificările și completările ulterioare.*

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca prin procesul verbal de control nr..X/28.X.2007 care a stat la baza emiterii deciziei pentru regularizarea situatiei nr.1/11.X.2008, organele de control nu au stabilit daca produsul energetic achizitionat, ulei de petrol greu **a fost utilizat, pus în vânzare ori utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor**, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii in sarcina contestatoarei de accize aferente uleiului de petrol greu importat in perioada X.2007-X.2007, nedepunerea declaratiilor pe propria raspundere nefiind suficienta pentru a justifica accizarea in lipsa constatarii privind utilizarea in scopurile expres prevazute de actele normative mai sus explicitate.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia pentru regularizarea situatiei nr.1/11.X.2008 va fi desfiintata pentru suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta accize si suma de .X. lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie si in conformitate cu prevederile legale incidente in perioada verificata.

La reverificare, organele vamale vor verifica daca incadrarea tarifara a uleiurilor grele din petrol utilizata de societate prin declaratiile vamale, respectiv NC X este corecta, afirmatia societatii ca bunurile au fost livrate S.C MD X SRL X, precum si scopul in care aceasta societate a utilizat uleiurile grele de petrol achizitionate de la SC .X. SA si daca a depus declaratiile pe propria raspundere prevazute de lege.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, pct. 5<sup>^</sup>1.3 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel cum au fost modificata prin Hotararea Guvernului nr. 213/2007, art 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

**DECIDE**

[www.anaf.ro](http://www.anaf.ro)

Desfiintarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr.1/11.X.2008 emisa de reprezentantii Direcției Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta accize si suma de .X. lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel .X. , în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL**

X

**DIRECTOR GENERAL ADJUNCT**

X

X