

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. 139 / 2004  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
S.C. X S.A.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva procesului verbal incheiat in data de 16.03.2004 de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal.

Contestatia are ca obiect:

- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor;
- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 171 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 169 si art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

**I. Societatea contesta masurile dispuse de organele de control ale Directiei controlului fiscal prin procesul verbal incheiat in data de 16.03.2004, precizand urmatoarele :**

Societatea precizeaza ca in cazul livrarilor de ulei de creozot - creozot de huila a luat act de declaratiile pe proprie raspundere privind destinatia acestor bunuri, date si confirmate de cumparatori la momentul livrarii, considerand astfel ca a procedat corect, cu respectarea prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor.

Societatea considera ca nu poate fi raspunzatoare de eventuala schimbare a destinatiei produselor in cauza, neputand urmari destinatia finala a produselor comercializate celor peste 1000 de clienti.

Societatea considera ca accizarea uleiului de creozot in cazul utilizarii drept combustibil se refera doar la situatia utilizarii de catre agentii economici producatori pentru consumul propriu si nu la situatia utilizarii de catre terti.

Contestatoarea precizeaza ca uleiul de creozot - creozotul de huila reprezinta un produs distinct de uleiul de creozot polimerizat, organele de control nefacand distinctie intre cele doua produse. Societatea mentioneaza astfel ca in perioada supusa verificarii nu a comercializat ulei de creozot polimerizat ci doar ulei de creozot - creozot de huila.

Societatea invoca adresa din data de 10.07.2003, prin care Ministerul Economiei si Comertului - Directia elaborare si implementare politica industriala a comunicat faptul ca din gama produselor rezultate in urma procesului de obtinere a cocsului metalurgic, numai benzenul brut intra in categoria concentratelor sau extractelor aromatice pentru care se datoreaza accize conform Legii nr. 247/2003.

Societatea considera ca, in conformitate cu prevederile art. 26 si art. 27 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, uleiul de creozot poate fi accizat doar daca a fost pus in vanzare drept combustibil.

Societatea precizeaza ca, din punct de vedere chimic, uleiul de creozot are in componenta substante care in urma arderii produc toxine puternice si substante poluante, neputand fi utilizat drept combustibil. Astfel, doar in urma procesarii si imbunatatirii compozitiei chimice a acestuia se pot obtine produse ce pot fi utilizate drept combustibil.

Societatea precizeaza ca in urma corespondentei purtata cu o serie de societati a rezultat neutilizarea uleiului de creozot drept combustibil, astfel incat produsul in cauza nu a fost pus in vanzare de catre contestatoarea combustibil, nefiind deci, in opinia societatii, accizabil.

In ceea ce priveste livrarile de ulei de creozot catre o societate, contestatoarea precizeaza ca societatea cumparatoare a utilizat bunurile in cauza in scop industrial, respectiv pentru functionarea instalatiei de uscare si macinare a cretei extrase din exploatarea miniera, operatiunea fiind in substanta scutita de la plata accizelor, chiar daca in forma aceasta scutire se acorda cumparatorului prin compensare sau restituire.

In ceea ce priveste livrarile de ulei de creozot catre doua societati, societatea considera ca din instrumentarea spetei de catre

organele de control nu rezulta daca produsele in cauza au fost utilizate sau puse in vanzare drept combustibil - singurele situatii care determina, in opinia acesteia, accizarea produsului. Totodata, societatea considera ca in speta nu sunt incidente prevederile Hotararii Guvernului nr. 163/2002, invocate de organele de control.

**II. Prin procesul verbal incheiat in data de 16.03.2004 si inregistrat la societate in data de 01.04.2004, organele de control ale Directiei controlului fiscal au constatat urmatoarele :**

Controlul a vizat modul de calcul si virare a accizelor aferente livrarilor de ulei de creozot efectuate de contestatoare in perioada 01.01.2002 - 28.02.2003 si a fost efectuat ca urmare a desfiintarii procesului verbal din data de 21.05.2003 prin Decizia Ministerului Finantelor Publice emisa in data de 25.07.2003.

S-a constatat ca in perioada 01.01.2002 - 28.02.2003, contestatoarea a livrat catre o societate cantitatea de 1669,4 tone de ulei de creozot, iar din nota de constatare incheiata in data de 16.09.2003 de Directia controlului fiscal a rezultat ca societatea cumparatoare a utilizat cantitatea de 1669,4 tone de ulei de creozot achizitionata drept combustibil pentru instalatia de uscare si macinare a cretei si nu ca materie prima. Mai mult, din adresele din data de 11.01.2002 si din data de 18.01.2002, emise de contestatoare rezulta ca uleiul de creozot polimerizat este un reziduu de fabricatie recuperat in procesul de obtinere a benzenului brut si este destinat arderii, fiind un produs accizabil in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor. S-a stabilit astfel ca societatea contestatoare datoreaza accize, pentru neplata carora au fost calculate majorari de intarziere aferente accizelor, dobanzi aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor.

S-a constatat ca in perioada 01.08.2002 - 30.09.2002, contestatoarea a livrat catre o societate cantitatea de 34,4 tone de ulei de creozot - creozot de huila, iar din nota de constatare incheiata de Directia controlului fiscal la societatea cumparatoare a rezultat ca a livrat catre o alta societate cantitatea de 34,4 tone de ulei de creozot achizitionata, nefiind deci respectata destinatia declarata de utilizare a uleiului de creozot pentru producerea gazelor calde necesare uscarii sulfatului tehnic. S-a stabilit astfel ca societatea contestatoare datoreaza accize pentru neplata carora au fost calculate majorari de intarziere, dobanzi aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor.

S-a constatat ca in perioada 01.02.2002 - 28.02.2003, contestatoarea a livrat catre o societate cantitatea de 214,85 tone de ulei de creozot. Din nota de constatare incheiata in data de 02.09.2003 de Directia controlului fiscal a rezultat ca societatea cumparatoare a utilizat cantitatea de 214,85 tone de ulei de creozot achizitionata pentru producerea de combustibil lichid usor. S-a stabilit astfel ca pentru cantitatea de 214,85 tone de ulei de creozot contestatoarea **nu datoreaza accize**.

S-a constatat ca in perioada supusa verificarii, contestatoarea a livrat catre o societate cantitatea de 87,4 tone de ulei de creozot -creozot de huila, iar din nota de constatare incheiata de Directia controlului fiscal in data de 07.10.2003 a rezultat ca cele 87,4 tone de creozot de huila achizitionate se afla in custodia a doua societati. Din nota de constatare din data de 28.11.2003, incheiata de Directia controlului fiscal la prima societate la care ar fi trebuit sa se afle in custodie cantitatea de creozot de huila achizitionata de la contestatoare, a rezultat ca aceasta societate nu a avut si nu are in custodie cantitatea de 17,8 tone de ulei de creozot. Din procesul verbal din data de 06.11.2003 incheiat de Directia controlului fiscal la cealalta societate care avea marfa in custodie, a rezultat ca aceasta societate a primit o cantitate de 66,1 tone de ulei de creozot, rezultand astfel un minus de 3,5 tone; in urma nerespectarii a prevederilor contractuale, cantitatea de 66,1 tone de ulei de creozot a devenit proprietatea celei de a doua societati, produsul fiind utilizat de catre aceasta societate pentru consumul propriu. Intrucat nu a fost respectata destinatia declarata de societatea care a cumparat de la contestatoare, respectiv utilizarea uleiului de creozot pentru productia de combustibili pentru centrala termica, s-a stabilit astfel ca societatea contestatoare datoreaza accize pentru neplata carora au fost calculate majorari de intarziere aferente accizelor, dobanzi aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor.

S-a constatat ca in perioada supusa verificarii, contestatoarea a livrat catre o societate cantitatea de 55,1 tone de ulei de creozot, iar din nota de constatare din data de 17.09.2003, incheiata de Directia controlului fiscal a rezultat ca societatea cumparatoare a utilizat cantitatea de 55,1 tone de ulei de creozot achizitionata pentru fluidizarea pacurii in vederea producerii aburului tehnologic in centrala proprie, uleiul de creozot fiind astfel utilizat drept combustibil. S-a stabilit astfel ca societatea contestatoare datoreaza accize, pentru neplata carora au fost calculate majorari de intarziere, dobanzi aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor.

**III. Luand in considerare constatările organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare și organele de control,** se retine ca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza accize pentru uleiul de creozot livrat catre diverse societati, in conditiile in care in urma controalelor incrucisate efectuate la societatile in cauza a rezultat ca uleiul de creozot a fost utilizat drept combustibil, nefiind respectate destinatiile declarate initial de acestea.

**In fapt,** contestatoarea a livrat in perioada 01.01.2002 - 28.02.2003 ulei de creozot catre patru societati la preturi fara accize.

In urma controalelor incrucisate efectuate la cele patru societati comerciale, au rezultat urmatoarele :

- o societate a utilizat uleiul de creozot achizitionat drept combustibil pentru instalatia de uscare și macinare a cretei și nu ca materie prima;
- o societate a livrat catre o alta societate uleiul de creozot achizitionat, nefiind deci respectata destinatia declarata de utilizare a uleiului de creozot pentru producerea gazelor calde necesare uscarii sulfatului tehnic;
- o parte din uleiul de creozot achizitionat una din societati nu a mai fost de gasit, iar cealalta parte a devenit proprietatea unei alte societati, fiind utilizata de catre aceasta din urma pentru consumul propriu; nu a fost respectata astfel destinatia declarata de societatea catre care contestatoarea a realizat livrarea, respectiv utilizarea uleiului de creozot pentru productia de combustibili pentru centrala termica;
- o societate a utilizat uleiul de creozot achizitionat pentru fluidizarea pacurii in vederea producerii aburului tehnologic in centrala proprie, uleiul de creozot fiind astfel utilizat drept combustibil.

**In drept,** la art. 26 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, se precizeaza :

“În accepția prezentei ordonanțe de urgență, prin **uleiuri minerale** se înțelege următoarele produse :

[...] b) benzoli, toluoli, xiloli, **uleiuri de creozot** [...].”

La art. 26 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, se precizeaza care sunt “uleiurile minerale pentru care se datorează accize”, iar la art. 26 alin. (4) din acelasi act normativ se precizeaza urmatoarele :

**“Uleiurile minerale, altele decât cele prevăzute la alin. (2), sunt supuse unei accize dacă sunt utilizate sau sunt puse în vânzare drept combustibil sau carburant. Nivelul accizei va fi fixat, după destinație, la nivelul prevăzut de prezenta ordonanță de urgență pentru combustibil sau pentru benzina cu plumb”.**

In ceea ce priveste platitorii de accize pentru aceste categorii de produse, la art. 27 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, se precizeaza :

**“[...] (2) Plătitori de accize pentru uleiurile minerale sunt agenții economici producători, procesatori sau importatori de astfel de produse.**

**(3) Agenții economici producători sau procesatori sunt plătitori de accize pentru toate cantitățile de uleiuri minerale obținute, inclusiv pentru cele rezultate din operațiuni de procesare a țițeiului sau a altor materii prime, operațiuni efectuate în baza contractelor încheiate între agentul economic prestator și beneficiarul prestației [...].”**

Prin urmare, uleiul de creozot livrat de contestatoare - in calitate de producator - celor patru societati in cauza intra in categoria uleiurilor minerale accizabile in functie de destinatia acestuia. Intrucat, asa cum s-a retinut anterior, in urma controalelor incrucisate efectuate la cele patru societati comerciale a rezultat ca uleiul de creozot a fost utilizat drept combustibil sau nu a mai putut fi gasit, nefiind deci respectate destinatiile declarate de cumparatori, produsul a devenit astfel accizabil.

In ceea ce priveste scutirea de la plata accizelor pentru anumite grupe de produse, **invocata de contestatoare**, se retine ca la art. 28 lit. **g)** din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, se precizeaza ca sunt scutiti de la plata accizelor **“combustibilii pentru încălzit achiziționate direct de la producători, pe bază de contracte, de către agenții economici pentru consum tehnologic propriu sau pentru producerea de agent termic și apă caldă pentru populație”**, iar la art. 29 alin. (1) din acelasi act normativ se stipuleaza :

**“Pentru produsele prevăzute la art. 28 lit. a2), **g)** și j) scutirea de la plata accizelor se acordă pe baza documentelor justificative și numai pentru cantitățile utilizate cu destinațiile expres menționate în prezenta ordonanță de urgență, astfel :**

a) **prin compensare**, conform prevederilor legale în materie, cu alte impozite și taxe datorate la bugetul de stat;

b) **prin restituire**, conform prevederilor legale în materie, a accizelor plătite la achiziționarea produselor respective”.

Prin urmare, **scutirea opereaza la cumparator si consta in compensarea sau restituirea accizelor, ceea ce implica o facturare de catre vanzator - in speta S.C. X S.A. a produselor in cauza la un pret de vanzare ce cuprinde accizele.**

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei potrivit caruia accizarea uleiului de creozot in cazul utilizarii drept combustibil se refera doar la situatia utilizarii de catre agentii economici producatori pentru consumul propriu si nu la situatia utilizarii de catre terti, se retine ca prevederile legale mentionate anterior, aplicabile in perioada supusa verificarii, nu fac o astfel de diferentiere si, potrivit principiului de drept, unde legea nu distinge nici cei ce o aplica nu pot distinge.

Nu este relevant argumentul contestatoarei potrivit caruia nu poate fi raspunzatoare de eventuala schimbare a destinatiei produselor in cauza, neputand urmari destinatia finala a produselor comercializate celor peste 1000 de clienti, intrucat conform prevederilor legale mentionate anterior, aplicabile in perioada supusa verificarii, platitorii de accize sunt producatorii / procesatorii / importatorii produselor impozabile si nu utilizatorii finali. De altfel, contestatoarea are posibilitatea recuperarii acestor accize de la clienti prin refacturarea produselor in cauza la un pret de vanzare ce cuprinde accizele

De asemenea, nu este relevant in solutionarea favorabila a cauzei argumentul contestatoarei potrivit caruia, din punct de vedere chimic, uleiul de creozot are in componenta substante care in urma arderii produc toxine puternice si substante poluante, neputand fi utilizat drept combustibil, atata timp cat prevederile legale mentionate anterior prevad posibilitatea folosirii acestor uleiuri de creozot drept combustibil, iar din controalele incrucisate efectuate la societatile cumparatoare a rezultat tocmai utilizarea acestor uleiuri de creozot drept combustibil.

Nu este relevant nici argumentul contestatoarei potrivit caruia uleiul de creozot - creozotul de huila reprezinta un produs distinct de uleiul de creozot polimerizat, atata timp cat organele de control au constatat iar societatea a recunoscut prin contestatie ca in perioada supusa verificarii a comercializat ulei de creozot - creozot de huila, produs accizabil conform celor retinute anterior.

In ceea ce priveste adresa din data de 10.07.2003, invocata de contestatoare si anexata in copie la dosarul cauzei, adresa prin care Ministerul Economiei si Comertului - Directia generala politica industriala, Directia elaborare si implementare politica industriala a comunicat faptul ca din gama produselor rezultate in urma procesului de obtinere a cocsului metalurgic, numai benzenul brut intra in categoria concentratelor sau extractelor aromatice pentru care se datoreaza accize conform Legii nr. 247/2003 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 3/2003 pentru modificarea Ordonanței de urgență a

Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor și pentru instituirea unor măsuri de îmbunătățire a colectării unor venituri bugetare, **se retine ca prin Legea nr. 247/2003 s-au modificat prevederile art. 26 alin. (1) lit. j) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, in sensul enumerarii hidrocarburilor ciclice, nefiind facute inasa modificari referitoare la prevederile art. 26 alin. (1) lit. b) din acelasi act normativ, unde se regaseau uleiurile de creozot.**

Prin urmare, organele de control in mod legal au procedat la stabilirea accizelor, aferente livrarilor de ulei de creuzot in cauza, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pe cale de consecinta, organele de control in mod legal au stabilit ca societatea datoreaza majorarile de intarziere aferente accizelor, dobanzile aferente accizelor si penalitatile de intarziere aferente accizelor, conform prevederilor art. 53 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, art. 13 si art. 13<sup>1</sup> din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 12 - 16 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, art. 108, art. 109 si art. 114 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, societatea necontestand modul de calcul al acestor majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere, fapt pentru care urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 26, art. 27, art. 28, art. 29 si art. 53 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, art. 13 si art. 13<sup>1</sup> din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 12 - 16 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare coroborate cu art. 108, art. 109, art. 114, art. 180 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. X S.A. pentru suma reprezentand accize, majorari de intarziere



aferente accizelor, dobanzi aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.