



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199754  
Fax : + 021 3368548  
e-mail :Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 367 / 2012**

privind soluționarea contestației depuse de **S.C. .X. S.A. .X.**  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.X din data de  
04.07.2012

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. prin adresa nr..X./29.06.2012 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub **nr.X din data de 04.07.2012**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A. cu sediul în .X., Calea X Nr.X, jud. .X., CUI X.**

Contestația este formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr..X./05.06.2012**, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. în baza raportului de inspecție fiscală nr..X./05.06.2012, obiectul acesteia fiind suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezentând accize, .X. lei reprezentând majorări de întârziere, .X. lei reprezentând dobânzi și .X. lei reprezentând penalități.

La data depunerii contestației societatea contestatoare se afla la poziția X din Anexa 2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili astfel cum a fost modificat prin OPANAF nr.3565/2011.

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 emiterii deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./05.06.2012, și de data înregistrării contestației la organul vamal, respectiv 25.06.2012 conform ștampilei registraturii Direcției județene pentru accize și operațiuni vamale .X., aplicată pe contestația societății, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de 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, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.A. .X..**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr..X./05.06.2012, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. societatea învederează că în calitate de consumator de gaze utilizate în cadrul proceselor mineralogice beneficiază de exceptarea de la plata accizelor în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv în baza prevederilor art.175<sup>4</sup> alin.(1), pct.2 lit.e), care a transpus în legislația românească Directiva 2003/96/CE.

Societatea susține că a utilizat efectiv cantitățile de gaz natural aflate în cauză în procesele mineralogice, acest fapt fiind recunoscut de organele vamale. Cu toate acestea, în raportul de inspecție fiscală s-a consemnat că societatea datora accize pentru gazul respectiv, deoarece utilizarea a fost considerată "eliberare pentru consum". În acest caz operațiunea de eliberare în consum a fost efectuată de furnizorii de gaz natural, iar organele vamale ar fi trebuit să se îndrepte împotriva respectivilor furnizori.

Referitor la constatarea organelor de control vamal potrivit căreia societatea nu a notificat autoritățile competente privind utilizarea gazului natural în procese mineralogice, contestatoarea învederează că a informat în repetate rânduri autoritatea teritorială competentă despre aplicarea scutirii de la plata accizei pentru gazul utilizat în procesele mineralogice. Ca urmare a apariției Hotărârii Guvernului nr.1618/2008, Hotărârii Guvernului nr.1620/2010 și Hotărârii Guvernului nr.768/2010 societatea nu a mai depus alte documente deoarece a considerat ca era deja înregistrată la autoritatea competentă ca beneficiar al exceptării de la plata accizelor. Societatea susține că schimbarea organului competent nu poate lăsa fără efecte înregistrările care au îndeplinit condițiile prevăzute de lege la momentul efectuării lor. În acest sens, se susține că nici normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal nu au prevăzut obligativitatea operatorilor economici de a renotifica ori de a îndeplini vreun alt demers în plus față de cel întreprins deja în baza prevederilor anterioare din norme.

În susținerea contestației societatea invocă practică judiciară privind natura declarației pe propria răspundere impusă operatorilor 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.175.4 alin.(1) pct.2 lit.a), b) și e). Totodată societatea consideră că pct.82

alin.(3) din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal nu pot adăuga la actul normativ de bază, accepiunea dată de organele de control acestora atrăgând nulitatea normelor.

Societatea consideră că putea fi obligată de organele de control la plata accizelor numai în situația în care produsul energetic era oferit spre vânzare sau utilizat drept combustibil ori carburant.

Societatea invocă prescripția dreptului organelor vamale de a aplica sancțiunea prevăzută la alin.(38) al pct.82 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în conformitate cu art.13 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.2/2001.

Contestatoarea mai susține că depunerea cu întârziere a notificării nu poate anula exceptarea de la plata accizei deoarece ar însemna că normele adaugă la actul normativ de bază.

Societatea invocă Directiva 2003/96/CE art.2 care conține o scutire de accize precisă și necondiționată pentru procesele mineralogice precum și principiile generale instituite de Codul fiscal și de Codul de procedură fiscală.

În concluzie societatea solicită admiterea contestației și anularea deciziei contestate.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr..X./05.06.2012, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. în baza raportului de inspecție fiscală nr..X./05.06.2012 s-a constatat că în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011 **S.C. .X. S.A. .X.** a utilizat cantitatea de .X. mc (X Gj) gaz natural în cadrul proceselor mineralogice de fabricație a cărămizilor, iar notificarea privind exceptarea de la regimul de accizare pentru produsele energetice și energia electrică cu nr..X./08.03.2011 a fost înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. sub nr..X. din data de 11.03.2011.

În conformitate cu prevederile pct.82 alin.(36) și (37) din Hotărârea Guvernului nr.1620/2009, aplicabile în perioada 01.04.2010 – 29.07.2010 și cu prevederile pct.8 alin.(36) și (37) din Hotărârea Guvernului nr.768/2010, aplicabile începând cu data de 30.07.2010, organele vamale au stabilit că în condițiile în care societatea contestatoare nu a depus la autoritatea vamală teritorială declarația pe propria răspundere detaliată, privind scopul în care urmează să fie utilizat gazul metan și nu a depus la furnizorul de gaz un exemplar din această declarație, datorează accize pentru cantitatea de .X. mc (X Gj) gaz natural utilizată în cadrul proceselor mineralogice de fabricație a cărămizilor în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011.

În consecință, au fost stabilite în sarcina contestatoarei diferențe de plată suplimentare în sumă totală de .X. lei din care .X. lei reprezentând accize,

.X. lei reprezentând majorări de întârziere, .X. lei reprezentând dobânzi și .X. lei reprezentând penalități.

III. Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de acestea, constatările organelor de control vamal și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

Referitor la excepția prescripției dreptului organelor vamale de a aplica sancțiunea prevăzută pentru nedepunerea declarației pe propria răspundere la organul vamal teritorial invocată de societate prin raportare la dispozițiile art.13 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.2/2001 se reține că actul administrativ fiscal contestat este Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr..X./05.06.2012, emisă pentru stabilirea unor obligații fiscale suplimentare de plată în conformitate cu dispozițiile art.85 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat :*

*(1) Impozitele, taxele, contributiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală [...];*

*b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

În consecință, prescripția dreptului organelor vamale de a stabili obligații suplimentare de plată de natura accizelor prin decizie de impunere se calculează după normele prevăzute de Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care la art.91 alin.(1) instituie un termen de 5 ani care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală. Cum accizele suplimentare stabilite de organele vamale sunt aferente unor operațiuni derulate în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011 nu poate fi pusă în discuție împlinirea termenului de prescripție în raport de data începerii inspecției fiscale astfel cum este aceasta menționată în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr..X./05.06.2012, respectiv 05.12.2011.

Invocarea de către contestatoare a prescripției de 6 luni reglementată de art.13 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.2/2001 este eronată întrucât actul contestat nu este un proces verbal de constatare și sancționare a contravențiilor întocmit în baza prevederilor acestui act normativ, ci este un act administrativ fiscal întocmit în condițiile prevăzute de lege pentru stabilirea diferențelor de obligații fiscale suplimentare.

Pentru aceste considerente excepția prescripției urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, iar contestația va fi analizată pe fond.

Referitor la suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezentând accize, .X. lei reprezentând majorări de întârziere, .X. lei reprezentând dobânzi și .X. lei reprezentând penalități,

cauza supusă soluționării este legalitatea obligării societății la plata accizelor aferente gazului natural utilizat în procesul tehnologic în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011, în condițiile în care societatea contestatoare nu a depus la autoritatea vamală teritorială declarația pe propria răspundere detaliată, privind scopul în care urmează să fie utilizat gazul natural și nu a depus la furnizorul de gaz un exemplar din această declarație.

**În fapt**, în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011 **S.C. .X. S.A. .X.** a utilizat cantitatea de .X. mc (X Gj) gaz natural, achiziționată în regim de exceptare de la plata accizelor, în cadrul proceselor mineralogice de fabricație a cărămizilor, iar notificarea privind exceptarea de la regimul de accizare pentru produsele energetice și energia electrică cu nr..X./08.03.2011 a fost înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. sub nr..X. din data de 11.03.2011.

Organele vamale din cadrul Direcției județene pentru accize și operațiuni vamale .X. prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr..X./05.06.2012 au stabilit că societatea nu poate beneficia de exceptarea de la plata accizelor aferente gazului natural întrucât nu a depus la autoritatea vamală teritorială declarația pe propria răspundere detaliată, privind scopul în care urmează să fie utilizat gazul metan.

**În drept**, la art.206<sup>20</sup> alin.(1) pct.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se prevede că nu se datorează accize pentru produsele energetice utilizate în: „*procesele mineralogice, potrivit prevederilor din normele metodologice*”. Prin această reglementare legiuitorul a instituit regimul de neaccizare pentru produsele energetice utilizate în procesele mineralogice, însă această exceptare de la regimul general de accizare a fost prevăzută sub condițiile stabilite prin normele metodologice de aplicare a actului normativ de bază, dându-se astfel competență Guvernului ca prin actele normative secundare să reglementeze procedura de exceptare de la accizare.

În acest sens, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și

completările ulterioare, aplicabile în perioada 01.04.2010 – 29.07.2010 se prevede:

*“(36) Pentru gazul natural sau energia electrică utilizate în scopurile exceptate de la plata accizelor, operatorii economici utilizatori notifică acest fapt la autoritatea vamală teritorială. După notificare, operatorul economic utilizator va transmite furnizorului de energie electrică o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială.*

*(37) Notificarea prevăzută la alin. (36) va cuprinde informații detaliate privind activitatea desfășurată de operatorul economic utilizator și costul produsului final, după caz.*

*(38) Nerespectarea prevederilor alin. (36) atrage plata accizelor calculate pe baza cotei accizei pentru gazul natural sau energia electrică utilizate în scop comercial”.*

Începând cu 30.07.2010, normele metodologice au fost modificate astfel:

*“(36) Pentru produsele energetice reprezentând cărbune, cocs, gaz natural sau pentru energia electrică, prevăzute la art. 206<sup>16</sup> alin. (3) și, respectiv, la art. 206<sup>19</sup> alin. (1) din Codul fiscal, utilizate în scopurile exceptate de la plata accizelor, operatorii economici utilizatori notifică acest fapt autorității vamale teritoriale. După notificare, operatorul economic utilizator va transmite furnizorului de astfel de produse o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială. Transmiterea notificării nu este necesară atunci când produsele respective provin din achiziții intracomunitare proprii sau din operațiuni proprii de import.*

*(37) Notificarea prevăzută la alin. (36) va cuprinde informații detaliate privind activitatea desfășurată de operatorul economic utilizator și costul produsului final, după caz.*

*(38) Nerespectarea prevederilor alin. (36) și (37) atrage plata accizelor calculate pe baza cotei accizei prevăzute pentru cărbune, cocs, gaz natural sau energie electrică utilizate în scop comercial”.*

Din interpretarea acestor dispoziții normative rezultă cu claritate faptul că în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011, pentru a putea beneficia de exceptarea de la regimul general de accizare, operatorii economici care utilizează gaz natural în procese mineralogice aveau obligația să notifice autoritatea vamală teritorială, iar apoi să transmită furnizorului de gaz natural o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială. Aceasta este condiția sub care a fost acordată exceptarea de la regimul general de accizare, pentru gazul natural utilizat în procese mineralogice.

De altfel, contestatoarea a înțeles să se conformeze acestei proceduri, la data de 11.03.2011, când a înregistrat Notificarea privind

exceptarea de la regimul de accizare pentru produsele energetice la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. sub nr..X./08.03.2011, însă această înregistrare nu poate produce efecte retroactive cu atât mai mult cu cât prin norme a fost instituită în sarcina beneficiarului obligația de a transmite furnizorului de gaz natural o copie a notificării cu numărul de înregistrare de la autoritatea vamală teritorială.

Organul de soluționare nu poate reține în soluționarea favorabilă a contestației susținerea societății în sensul că a informat în anul 2007 organele fiscale teritoriale asupra faptului că este scutită de la plata accizelor pentru gazul natural utilizat în procesele mineralogice, în condițiile în care în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011, procedura instituită în vederea aplicării exceptării de la plata accizelor a prevăzut în mod expres autoritatea la care urma să fie depusă notificarea, conținutul acesteia precum și sancțiunea aplicabilă pentru acei operatori economici care nu respectă procedura stabilită.

În consecință, în mod legal obligația la plata accizelor aferente gazului natural utilizat de contestatoare în perioada 01.04.2010 – 28.02.2011 a fost instituită de organele de control în sarcina **S.C. .X. S.A. .X.** care prin nerespectarea procedurii instituită în vederea exceptării de la regimul de accizare pentru produsele energetice a pierdut dreptul de a beneficia de respectiva exceptare. Soluția este în deplină concordanță cu textul actului normativ de bază care a instituit scutirea sub condiție, nerespectarea condiției de scutire conducând la aplicarea regimului general de accizare. Chiar dacă condiția prevăzută pentru aplicarea exceptării de la plata accizelor ar fi una de formă, societatea susținând că, în fond, scopul prevăzut de lege a fost realizat, aceasta nu conferă dreptul la aplicarea scutirii deoarece s-ar goli de conținut dispozițiile normative care reglementează procedura de scutire, anterior explicitate.

Avînd în vedere că societatea nu contestă modul de calcul al obligațiilor suplimentare sub aspectul bazei de calcul, cotelor aplicate, însumarea produselor dintre baza de calcul și cotele aplicate, se va respinge ca neîntemeiată, în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura 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: *“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;”*, contestația **S.C. .X. S.A. .X.** privind suma .X. lei reprezentând accize, precum și pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de

întârziere, .X. lei reprezentând dobânzi și .X. lei reprezentând penalități, în virtutea principiului de drept accesoriul urmează principalul.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura 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

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.A. .X.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr..X./05.06.2012, emisă de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. în baza raportului de inspecție fiscală nr..X./05.06.2012, pentru suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezentând accize, .X. lei reprezentând majorări de întârziere, .X. lei reprezentând dobânzi și .X. lei reprezentând penalități.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL**  
**X**