



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administare 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. 333 / 2013**

privind soluționarea contestațiilor depuse de  
**S.C. .X. S.A.,**

înregistrate la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția  
Națională de Administrare Fiscală  
sub nr.906977/10.06.2013 și nr.907507/20.09.2013

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./31.05.2013 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/10.06.2013 și de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./19.09.2013 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/20.09.2013 asupra contestațiilor formulate de **S.C. .X. S.A.**, cu sediul social în loc. .X., X, având cod de înregistrare fiscală RO X și număr de înmatriculare la Oficiul Registrului Comerțului J X/1991.

Contestațiile sunt formulate de **S.C. .X. S.A.** împotriva sumei totale de **.X. lei**, astfel:

Contestația înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/10.06.2013 a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-.X. .X./30.04.2013 de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de .X. lei;
- dobânzi aferente accizelor în sumă de .X. lei;
- penalități aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Contestația înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/20.09.2013 a fost formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 încheiată de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-au stabilit în sarcina societății accesorii aferente accizelor pentru cărbune în sumă de **.X. lei**.

Contestațiile au fost depuse 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, astfel:

-Decizia de impunere nr.J-.X. 3 a fost emisă la data de **30.04.2013**, iar contestația a fost depusă la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. la data de **27.05.2013**;

-Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 a fost comunicată societății la data de **27.08.2013**, potrivit confirmării de primire aflată în copie la doasrul cauzei, iar contestația a fost depusă la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili la data de **13.09.2013**, conform ștampilei Serviciului registratură aplicată pe contestația în original.

Constantând 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, la data depunerii contestațiilor societatea figurând la poziția nr.X din Anexa nr.2 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1823/2012 pentru modificarea și completarea Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și având în vedere prevederile pct.9.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră *“În situația în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”*, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul

Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestațiile conexe formulate de **S.C. .X. S.A.**

**I. S.C. .X. S.A. contestă Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-.X. .X./30.04.2013 de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 încheiată de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, precizând următoarele:**

În contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013, societatea precizează că în perioada 25.08.2011-12.10.2012 a achiziționat cantitatea totală de .X. tone cărbune de la .X. Polonia și .X. Germania în baza contractelor de furnizare încheiate cu aceste societăți, respectiv contractele nr..X./09.08.2011 și nr..X./10.08.2012.

De asemenea, contestatoarea menționează că în urma controlului organele vamale au stabilit eronat că nu a respectat prevederile art.206<sup>44</sup> și art.206<sup>45</sup> din Codul fiscal privind derularea achizițiilor intracomunitare de produse energetice din perioada 25.08.2011-12.10.2012.

S.C. .X. S.A. susține că tratamentul fiscal reglementat prin prevederile articolelor mai sus menționate este aplicabil doar produselor cu accize plătite care sunt deplasate intracomunitar, iar cărbunele achiziționat de societate nu este un produs cu accize plătite.

Astfel, contestatoarea precizează că produsul energetic achiziționat în anul 2011 de la .X. Polonia și livrat până la finele anului, nu a fost accizat în Polonia în conformitate cu Directiva 2003/96/CE și art.163 pct.1 din legea poloneză a accizelor din 06.12.2008, astfel încât cărbunele livrat de acest furnizor nu se încadrează în prevederile Codului fiscal.

Totodată, societatea afirmă că nici livrările efectuate de către .X. Germania până la data de 30.10.2012 nu intră din punct de vedere juridic în categoria *“produselor cu accize plătite în statul membru de expediție”*.

Mai mult decât atât, S.C. .X. S.A. susține că pentru a putea fi aplicate prevederile art.206<sup>44</sup> și art.206<sup>45</sup> din Codul fiscal, produsul accizabil trebuia să fie însoțit de documentul de însoțire simplificat reglementat în legislația internă de art.206<sup>46</sup> din Codul fiscal și în legislația intracomunitară de Regulamentul CEE nr.3649/92 care are caracter obligatoriu pentru toate statele membre.

De asemenea, contestatoarea precizează că niciuna dintre livrările de cărbune nu a fost însoțită de documentul de însoțire simplificat ori

de către documente comerciale echivalente, astfel încât art.206<sup>44</sup> și art.206<sup>45</sup> din Codul fiscal nu își pot găsi aplicarea în cazul de față.

Totodată, societatea afirmă că un alt motiv pentru care nu pot fi aplicate prevederile articolelor din Codul fiscal mai sus menționate este faptul că produsul a fost consumat în probele centralei de cogenerare și nu reprezintă faptic și nici juridic o destinație comercială aducătoare de venit.

S.C. .X. S.A. susține că toată cantitatea de cărbune a fost consumată pentru producerea combinată de energie termică și electrică și invocă principiul egalității de tratament și cel constituțional al așezării juste a sarcinilor fiscale consacrat de art.56 alin.(2) din Constituția României în sensul că și contribuabilul care utilizează un asemenea produs pentru consum propriu trebuie să beneficieze de același tratament fiscal, în speță exigibilitatea accizei intervine în momentul în care produsul este consumat.

Astfel, contestatoarea menționează că în conformitate cu prevederile art.206<sup>18</sup> coroborat cu art.206<sup>7</sup> alin.(8) și art.206<sup>2</sup> din Codul fiscal debitul principal și accesoriile trebuiau calculate raportat la data efectivă a eliberării pentru consum, respectiv data livrării și nu raportat la data recepției efective la sediul societății.

În susținerea celor afirmate societate invocă adresa Direcției de legislație în domeniul accizelor din cadrul Ministerului finanțelor publice cu nr..X./20.03.2013 în care se precizează că *"...exigibilitatea accizelor intervine în momentul transferului cărbunelui din stoc în producție."*

Contestatoarea consideră că nu datorează accize pentru cantitatea de .X. tone cărbune din cantitatea totală de .X. tone, întrucât această cantitate a intrat în consum sub imperiul valabilității autorizației de utilizator final, fiind scutită de la plata accizelor și atașează în susținere prima raportare din cadrul perioadei de valabilitate, respectiv *"Situția centralizatoare privind achizițiile/utilizările de produse accizabile și livrările de produse finite rezultate în luna noiembrie 2012"* din data de 06.12.2012 în care societatea a completat la rubrica *"stoc la începutul lunii"* exact cantitatea de .X. tone cărbune.

De asemenea, S.C. .X. S.A. afirmă că organele de control nu au analizat că a plătit în data de 26.11.2012 accize în sumă de .X. lei pentru energie electrică la bugetul de stat aferent lunii octombrie 2012, ajungându-se astfel la o dublă impunere atât a materiei prime, cât și a produsului finit, ceea ce contravine principiilor de drept fiscal.

Totodată, societatea solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 încheiată de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili referitoare la obligațiile de plată accesorii în sumă de .X. lei aferente accizelor în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia de impunere nr.J-.X.

.X./30.04.2013, aceste accesorii fiind calculate pentru perioada 30.04.2013-21.05.2013, data plății efective a obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere.

**II.Prin Raportul de inspecție fiscală nr.J-.X. .X./30.04.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 încheiată de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 încheiată de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, s-au constatat următoarele:**

Acțiunea de control inopinat s-a desfășurat urmare adresei nr..X./SA/MA/01.11.2012 transmisă de Autoritatea Națională a Vămirilor - Direcția de Autorizări și Tarif Vamal și a avut ca obiect verificarea respectării art.206<sup>60</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele vamale au constatat că în perioada 25.08.2011-12.10.2012 societatea a achiziționat produsul accizabil cărbune în cantitate de .X. tone cu valoare de .X. de la furnizorii .X. Polonia și .X. Germania pentru care nu a îndeplinit cerințele prevăzute de Codul fiscal.

Astfel, societatea a achiziționat cărbune în scop comercial fără îndeplinirea cerinței de a obține în prealabil autorizația de utilizator final care să îi confere dreptul de scutire directă de la plata accizelor și nici nu a plătit accizele datorate pentru cărbunele energetic achiziționat pe bază de facturi de la furnizorii din Polonia și Germania.

Organele vamale precizează că societatea a obținut autorizația de utilizator final nr.RO.X. în data de 01.11.2012, valabilă începând cu această dată, autorizație care permite societății să achiziționeze cărbune energetic în regim de scutire directă de la plata accizelor în scopul prevăzut de art.206<sup>60</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu înainte de această dată.

Totodată, organele vamale consideră că ii sunt aplicabile societății prevederile art.206<sup>16</sup> pct.3 lit.h) și art.206<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și dispozițiile art.206<sup>44</sup> și art.206<sup>45</sup> din același act normativ, în sensul că produsul energetic cărbunele este supus accizelor care devin exigibile în România, iar societatea nu a declarat și nu a virat la bugetul statului contravaloarea accizelor aferente achizițiilor de cărbune.

De asemenea, echipa de control menționează că din documentele prezentate de societate rezultă că întreaga cantitate de cărbune achiziționată în perioada 25.08.2011-12.10.2012 a fost utilizată în procesul tehnologic pentru producerea combinată de energie termică și electrică necesară fabricării și comercializării produsului finit zahărul.

În consecință, societatea avea obligația de a calcula, înregistra, declara și plăti accizele la bugetul de stat aferente achizițiilor intracomunitare de cărbune întrucât acesta a fost achiziționat înainte de obținerea autorizației de utilizator final, fapt pentru care au procedat la stabilirea în sarcina societății prin Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 a accizelor în sumă de .X. lei și accesoriilor în sumă de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă dobânzi aferente accizelor și suma de .X. lei reprezintă penalități aferente accizelor.

De asemenea, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au calculat în sarcina contestoarei accesorii în sumă totală de .X. lei, reprezentând dobânzi calculate pentru perioada 30.04.2013-21.05.2.2013, respectiv în continuarea accesoriilor calculate prin Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 până la data stingerii obligațiilor fiscale.

Accesoriile au fost calculate în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru plata cu întârziere a accizelor datorate bugetului general consolidat.

**III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și organelor fiscale, actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale și fiscale, se rețin următoarele:**

**Referitor la suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă accize, suma de .X. lei reprezintă dobânzi aferente accizelor și suma de .X. lei reprezintă penalități aferente accizelor, cauza supusă soluționării este dacă pentru achizițiile intracomunitare de cărbune efectuate în perioada 25.08.2011-12.10.2012 utilizat pentru producerea combinată de energie termică și electrică societatea poate beneficia de scutirea directă de la plata accizelor în condițiile în care nu deținea autorizație de utilizator final valabilă pentru perioada respectivă în condițiile legii.**

**În fapt**, S.C. .X. S.A. a achiziționat în perioada 25.08.2011-12.10.2012 cantitatea de .X. tone cărbune de la furnizorii .X. din Polonia și .X. din Germania în vederea utilizării pentru producerea combinată de energie termică și electrică necesară fabricării și comercializării produsului finit zahăr.

În perioada în care societatea a achiziționat produsul accizabil cărbune de la partenerii din Polonia și Germania nu deținea autorizație de utilizator final, aceasta obținând autorizația de utilizator final nr.RO.X. în data de 01.11.2012, valabilă începând cu data de 01.11.2012.

Având în vedere că societatea nu deținea în perioada 25.08.2011-12.10.2012 autorizația de utilizator final care să îi confere dreptul de scutire directă de la plata accizelor și nici nu a plătit accizele datorate pentru cărbunele energetic achiziționat, organele vamale au stabilit prin Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă accize, suma de .X. lei reprezintă dobânzi aferente accizelor și suma de .X. lei reprezintă penalități aferente accizelor.

Pentru neplata la termen a sumei de .X. lei reprezentând accize aferente cărbunelui achiziționat au fost calculate accesorii în sumă totală de .X. lei, astfel:

-prin Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au stabilit în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând dobânzi și suma de .X. lei reprezentând penalități de întârziere care au fost calculate pentru perioada 07.09.2011-30.04.2013, respectiv de la data la care contestatoarea a efectuat achizițiile intracomunitare de cărbune, în speță data intrării în stoc conform Notelor de intrare-recepție înregistrate în evidența contabilă a societății și până la data emiterii deciziei de impunere mai sus menționată;

-prin Decizia de referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând dobânzi calculate pentru perioada 30.04.2013-21.05.2013, respectiv în continuarea accesoriiilor calculate prin Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 până la data stingerii obligațiilor fiscale, în cazul de față data efectuării plății de către societate.

Prin contestația formulată S.C. .X. S.A. susține că *"...accesoriile trebuiau calculate raportat la data efectivă a eliberării pentru consum, respectiv data livrării în producție(data consumului/data utilizării comerciale) și nu raportat la data recepției efective la sediul societății."*

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.206<sup>6</sup> alin.(1), art.206<sup>16</sup> alin.(3) lit.h), art.206<sup>18</sup> și art.206<sup>60</sup> alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

***“Exigibilitatea***

(1) *Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.*

(2) *Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum. (...)*

ART. 206<sup>16</sup>

(3) *Produsele energetice pentru care se datorează accize sunt:*  
h) cărbunele și cocsul cu codurile NC 2701, 2702 și 2704.(...)

ART. 206<sup>18</sup>

***Cărbune, cocs și lignit***

Cărbunele, cocsul și lignitul vor fi supuse accizelor care vor deveni exigibile la momentul livrării de către operatorii economici producători sau de către operatorii economici care efectuează achiziții intracomunitare ori care importă astfel de produse. Acești operatori economici au obligația să se înregistreze la autoritatea competentă, în condițiile prevăzute în normele metodologice. (...)

ART. 206<sup>60</sup>

***Scutiri pentru produse energetice și energie electrică***

(1) *Sunt scutite de la plata accizelor:*

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

Totodată, speței îi sunt aplicabile și prevederile pct.113.2 alin.(1) și alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*“113.2. (1) În situațiile prevăzute la art. 206<sup>60</sup> alin. (1) lit. c), d) și h) din Codul fiscal, 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 destinatar înregistrat, de la un importator, din operațiuni proprii de import, de la companii de extracție a cărbunelui sau alți operatori economici care comercializează acest produs ori de la un distribuitor autorizat, în cazul gazului natural.*

(2) Pentru aplicarea scutirii, titularii centralelor de producție de energie electrică, ai centralelor combinate de energie electrică și termică,



precum și operatorii economici utilizatori ai produselor energetice prevăzute la art. 206<sup>60</sup> alin. (1) lit. h) din Codul fiscal vor solicita autorității vamale teritoriale în raza căreia își au sediul autorizații de utilizator final pentru produse energetice.”

Analizând dispozițiile legale incidente în materie în perioada derulării operațiunilor pentru care societatea solicită aplicarea scutirii directe de la plata accizelor, se reține că scutirea directă este condiționată de întrunirea cumulativă a următoarelor cerințe:

-achiziția cărbunelui să se realizeze în vederea utilizării pentru scopul scutit

-operatorul economic care utilizează cărbunele să dețină autorizația de utilizator final.

Condiția deținerii autorizației de utilizator final în speța dedusă soluționării trebuie să fie întrunită la momentul achizițiilor, aceasta întrucât deținerea autorizației era singurul mod în care societatea poate proba că achizițiile respective s-au realizat în vederea utilizării într-un scop scutit.

Per a contrario, orice achiziție de cărbune efectuată în vederea unei utilizări pentru care operatorul economic nu deține la momentul achiziției (import / achiziție intracomunitară) autorizație ar beneficia de scutire fără a mai fi necesară autorizarea prealabilă prevăzută de pct.113.2 alin.(1) și alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ceea ce ar goli de conținut actul normativ prin care s-a instituit procedura de acordare a scutirii directe.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă fără putință de tăgadă că pentru achizițiile intracomunitare de cărbune efectuate în perioada 25.08.2011-12.10.2012, utilizat în procesul tehnologic pentru producerea combinată de energie termică și electrică necesare fabricării și comercializării produsului finit zahărul, societatea nu a deținut autorizație de utilizator final.

Astfel, pentru achizițiile intracomunitare de cărbune efectuate în perioada 25.08.2011-12.10.2012 utilizat în scopul prevăzut de art.206<sup>60</sup> alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în procesul tehnologic pentru producerea combinată de energie termică și electrică necesare fabricării și comercializării produsului finit zahăr, aceasta nu poate beneficia de regimul de scutire directă de la plata accizelor prevăzut de pct.113.2 alin(1) și

alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

S.C. .X. S.A. a obținut autorizație de utilizator final nr.RO.X. în data de 01.11.2012, autorizație care îi permite timp de 3 ani începând cu data de 01.11.2012 achiziționarea în regim de scutire directă de la plata accizelor a cărbunelui energetic de tip huilă, încadrat la codul tarifar 27011290, în scopul prevăzut de art.206<sup>60</sup> alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și care nu poate produce efecte retroactiv.

Cu privire la exigibilitatea accizelor aferente cărbunelui utilizat pentru producerea de energie electrică și termică provenit din achiziții intracomunitare efectuate înainte de obținerea autorizației de utilizator final, dar după data înregistrării societății ca operator economic autorizat în domeniul cărbunelui, se reține că în conformitate cu prevederile art.206<sup>60</sup> alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare anterior explicitat, obligația de plată a accizei intervine în funcție de momentul livrării produsului energetic către consumator (utilizator final).

Organul de soluționare are în vedere faptul că societatea este înregistrată în Registrul special al operatorilor economici autorizați în domeniul cărbunelui la poziția nr.X din data de 15.12.2011, așa cum rezultă din adresa nr. .X./12.12.2012 emisă de Direcția Generală de Management al Domeniilor Reglementate Specific din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Cum în cauză contestatoarea este cea care a efectuat achizițiile de cărbune și totodată și cea care utilizează acest cărbune, organul de soluționare reține că pentru cantitățile achiziționate după data înregistrării ca operator economic autorizat în domeniul cărbunelui, exigibilitatea accizei intervine la momentul eliberării produsului energetic în consum, conform dispozițiilor exprese ale art.206<sup>18</sup> teza întâi din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În același sens este și adresa Direcției de legislație în domeniul accizelor din cadrul Ministerului finanțelor publice cu nr..X./20.03.2013, comunicată societății, unde se precizează:

*“...în speța supusă analizei exigibilitatea accizelor intervine în momentul transferului cărbunelui din stoc în producție, iar plata accizelor la bugetul de stat se realizează potrivit dispozițiilor art.206<sup>51</sup> alin.(1) din Codul fiscal, respectiv până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care accizele au devenit exigibile.”*

Referitor la susținerea societății cu privire la faptul că nu datorează accize pentru cantitatea de .X. tone cărbune întrucât aceasta a

fost eliberată în consum în luna noiembrie, după data eliberării autorizației de utilizator final, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât produsul energetic cărbune a fost achiziționat înainte de emiterea autorizației de utilizator final, or scutirea directă nu poate opera retroactiv, respectiv pentru achizițiile de produse energetice efectuate înainte de emiterea autorizației, scutirea directă fiind indisolubil legată de existența autorizației de utilizator final, cantitățile ce urmează a fi achiziționate regăsindu-se înscrise în autorizație așa cum prevede pct.113.2 alin.(12) și alin.(13) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*“(12) Operatorii economici care dețin autorizații de utilizator final au obligația de a transmite autorității vamale teritoriale emitente a autorizației, lunar, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se face raportarea, o situație privind achiziția și utilizarea produselor energetice, care va cuprinde informații, după caz, cu privire la: furnizorul de produse energetice, cantitatea de produse achiziționate, cantitatea utilizată, stocul de produse energetice la sfârșitul lunii de raportare și cantitatea de produse finite realizate, potrivit modelului din anexa nr. 35. Neprezentarea situației în termenul prevăzut atrage aplicarea de sancțiuni contravenționale potrivit prevederilor Codului fiscal.*

*(13) Cantitățile de produse scutite de plata accizelor înscrise într-o autorizație vor fi estimate pe baza normelor de consum și a producției preconizate a se realiza pe o perioadă de 3 ani.”*

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de control nu au analizat că a plătit la bugetul de stat în data de 26.11.2012 accize în sumă de .X. lei pentru energia electrică aferentă lunii octombrie 2012, ajungându-se astfel la o dublă impunere atât a materiei prime, cât și a produsului finit, ceea ce contravine principiilor de drept fiscal, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere că nu este vorba de același produs accizabil întrucât materia primă este cărbunele, dar produsul finit este energia electrică, produse care au caracteristici diferite și cod tarifar diferit.

În consecință, contestația va fi respinsă în ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accize cu consecința menținerii actului atacat numai pentru această sumă, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit caruia:

*“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.*

În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând accesorii, din care suma de .X. lei reprezintă dobânzi aferente accizelor și suma de .X. lei reprezintă penalități aferente accizelor, având în vedere că și pentru cantitățile de carbune achiziționate după data înregistrării în Registrul special al operatorilor economici autorizați în domeniul carbunelui, organele vamale au stabilit exigibilitatea accizelor în funcție de data achiziției cărbunelui și nu de momentul transferului acestui cărbune din stoc în producție, se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 și parțial Decizia de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 în conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, coroborate cu alin.(3<sup>1</sup>) al aceluiași articol și cu pct.11.5 și pct.11.6 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, urmând ca organele competente să recalculeze cuantumul accesoriilor datorate de contestatoare în funcție de exigibilitatea accizelor despre care s-a reținut că intervine la momentul transferului cărbunelui din stoc în producție.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul prezentei decizii și în baza prevederilor legale invocate, precum și temeiul art.216 alin.(1) și alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 și pct.11.6 din Ordinul Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:

**DECIDE**

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** impotriva Deciziei de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-.X. .X./30.04.2013 de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru accize în sumă de .X. lei.

2.Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.J-.X. .X./30.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.J-.X. .X./30.04.2013 de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă dobânzi și suma de .X. lei reprezintă penalități de întârziere și desființarea în totalitate a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./01.08.2013 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de .X. lei reprezentând dobânzi, urmând ca organele competente să reanalizeze calculul de accesorii pentru aceeași perioadă vizată de actele administrative desființate, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în materie în perioada de calcul a accesoriilor.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR GENERAL,  
X**

X