



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de**

**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**

**ANAF**

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17,

sector 5, .X.

Tel:+021 319 97 54

Fax: +021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 490 / 2015**

privind soluționarea contestației depusă de

**S.C. .X. S.A.,**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor -

Agenția Națională de Administrare Fiscală

sub nr.A\_SLP 2208/19.10.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./14.10.2015 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A\_SLP 2208/19.10.2015 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A.**, cu sediul social în clădirea .X., având cod de înregistrare fiscală .X. și număr de înmatriculare la Oficiul Registrului Comerțului .X..

**S.C. .X. S.A.** contestă Decizia de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015 emisă în baza Procesului verbal nr..X./01.07.2015 de către organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili prin care a fost respinsă la restituire suma de **.X. lei** reprezentând accize combustibil lichid ușor.

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 comunicării Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X., respectiv **13.08.2015**, așa cum rezultă din confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei și de data depunerii contestației la Direcția Generală a Marilor Contribuabili, respectiv **11.09.2015**, așa cum reiese din recipisa de pe plicul cu care a fost transmisă contestația, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile 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 regăsindu-se la poziția .X. din Anexa 1 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili pe anul 2015, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A.**

**I.S.C. .X. S.A. contestă Decizia de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015 emisă în baza Procesului verbal nr..X./01.07.2015 de către organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, precizând următoarele:**

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./01.07.2015 societatea precizează că aceasta a fost emisă ca urmare a Cererii de restituire a accizelor nr..X./03.03.2009 depusă de S.C. .X. S.A., în prezent **S.C. .X. S.A.**, la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./03.03.2009 pentru suma de .X. lei reprezentând accize aferente unei cantități de 297.664 kg combustibil lichid ușor din depozitul .X., ai cărui parametri nu mai corespundeau cu standardul necesar comercializării către clienți, produs care a fost transmis în antrepozitul fiscal de producție .X..

**S.C. .X. S.A.** deținea la data de 12.02.2009 în depozitul .X. cantitatea de 297.664 kg combustibil lichid ușor provenit din transferul efectuat în anul 2005 din antrepozitul fiscal de producție .X., iar în perioada 2005-2009 livrările acestui produs au scăzut foarte mult astfel încât parametrii produsului combustibil lichid ușor au suferit modificări față de standardul de firmă, motiv pentru care nu a mai putut fi comercializat către clienți fiind depreciat calitativ și a fost returnat în vederea reciclării.

Contestatoarea precizează că depozitul .X. aparținând **S.C. .X. S.A.** a fost autorizat ca antrepozit fiscal de depozitare cod accize RO .X./23.12.2003 până în anul 2008 când prin Decizia nr. .X./25.01.2008 a fost revocată autorizația de antrepozit fiscal.

Societatea susține că pentru produsele existente în cadrul antrepozitului .X. la data de 10.09.2008, inventariate în prezența reprezentanților Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., societatea a plătit la bugetul de stat accizele devenite exigibile la momentul revocării autorizației cu ordinul de plată nr. .X. din data de 11.09.2008,

inclusiv pentru cantitatea de 297.664 kg combustibil lichid ușor, cantitate care a fost trimisă în antrepozitul fiscal de producție .X. în vederea reprocessării.

Contestatoarea invocă prevederile art.192<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data depunerii cererii de restituire, pct.18<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și art.11 din Directiva Consiliului Europei 2008/118 (CE) din 16 decembrie 2008 precizând că aceasta prevede posibilitatea restituirii accizelor produselor eliberate în consum la solicitarea contribuabilului de către autoritățile competente, din statele membre unde au fost eliberate pentru consum în situațiile prevăzute de statele membre.

**S.C. .X. S.A.** susține că în mod nelegal organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au considerat că produsul combustibil lichid ușor “neconform” nu se încadrează în categoriile de produse energetice contaminate sau combinate accidental, fiindcă trebuie să se facă aplicarea atât a prevederilor legale în vigoare la momentul 2009 dar și de voința legiuitorului în ceea ce privește încasarea accizei aferentă consumului efectiv.

Astfel, societatea arată că potrivit art. 200 alin.(2) din Codul fiscal acciza este o taxă care se percepe o singură dată și doar în cazul consumului produsului accizabil, or, în cazul de față, produsul nu a fost consumat după momentul eliberării în consum, acesta fiind returnat într-un antrepozit fiscal de producție în vederea reciclării.

De asemenea, contestatoarea consideră că pentru produsele eliberate în consum însă neconsumate efectiv deoarece au fost returnate în antrepozite fiscale de producție în vederea reciclării, acciza plătită poate beneficia de restituire fără limitări la anumite categorii de produse returnate(contaminate sau combinate artificial), cu atât mai mult cu cât după reprocessare acestea se introduc din nou în circuitul economic, moment în care intervine din nou eliberarea pentru consum și plata accizelor aferente, ceea ce ar conduce la o dublă impunere.

**S.C. .X. S.A.** invocă în susținerea contestației art.400 alin.(1) și alin.(4) din Codul fiscal care urmează a intra în vigoare la 1 ianuarie 2016, în sensul că rezultă fără putință de tăgadă că inclusiv pentru produsele energetice necorespunzătoare sau degradate calitativ, nu doar pentru cele contaminate sau combinate în mod accidental, returnate în antrepozitul fiscal pentru reciclare, accizele plătite la bugetul de stat pot fi restituite la solicitarea operatorului economic.

În ceea ce privește îndeplinirea dispozițiilor pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, societatea precizează că a depus la Autoritatea Națională a Vămirilor cererea cu nr..X./03.03.2009,

referitoare la descrierea situației și intenția de a solicita restituirea accizelor aferente cantității de produs ce urma să fie returnată în antrepozitul fiscal în vederea reprocessării.

Mai mult decât atât, contestatoarea menționează că înainte de returnarea cantității de 297.664 kg combustibil lichid ușor către antrepozitul fiscal de producție în vederea reciclării, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a efectuat o verificare a condițiilor de livrare, proveniența produsului și plata accizelor aferente cantității ce urma a fi expedită.

**S.C. .X. S.A.** susține că a prezentat autorității vamale teritoriale toate documentele prevăzute la pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv o notă justificativă privind cauzele și cantitățile returului, documentele de proveniență a produsului și dovada achitării accizei la bugetul de stat, autoritatea notând că nu se constată încălcări a prevederilor legale și certificând documentele puse la dispoziție.

Totodată, societatea precizează că autoritatea vamală teritorială în timpul controlului efectuat a solicitat doar depunerea unei notificări scrise, anterior expedierii produsului, conform prevederilor art.185 pct.12 din Codul fiscal privind valorificarea produselor accizabile aflate pe stoc în cazul revocării autorizației de antrepozit fiscal, măsura pe care a respectat-o, iar avizele de expediție a produsului returnat în antrepozitul fiscal de producție .X. purtând viza Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., dar și a autorității vamale teritoriale din raza de activitate a antrepozitului fiscal primitor.

Mai mult, societatea arată că la verificarea anterioară efectuată în urma depunerii Cererii de restituire nr..X./03.03.2009, echipa fiscală nu a reținut în Procesul verbal nr..X./05.07.2013 neîndeplinirea condițiilor prevăzute la pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, societatea afirmă că toate operațiunile anterioare trimiterii produsului spre prelucrare, precum și expedierea și primirea acestuia au fost efectuate sub supraveghere vamală, certificând astfel operațiunea și documentele aferente.

Prin urmare, societatea solicită anularea Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015 prin care a fost respinsă la restituire accize aferente produsului combustibil lichid ușor în sumă de .X. lei.

**II.Prin Procesul verbal nr..X./01.07.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor**

**nr..X./04.08.2015, contestată, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au constatat următoarele:**

Prin Decizia nr. .X./30.05.2014 privind soluționarea contestației depusă de **S.C. .X. S.A.** s-a decis desființarea Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor nr. .X./08.07.2013 pentru suma de .X. lei reprezentând accize combustibil lichid ușor emisă în baza Procesului verbal nr..X./05.07.2013, urmând ca organele competente să reanalizeze cererea de restituire și documentele prezentate de societate.

Prin adresa înregistrată la **S.C. .X. S.A.** sub nr. .X./11.03.2015 organele fiscale au solicitat documentele justificative referitoare la Cererea de restituire de accize nr..X./03.03.2009, înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./03.03.2009 și au procedat la reanalizarea acestora.

Organele fiscale au constatat din documentele anexate Cererii de restituire de accize nr..X./03.03.2009 că societatea solicită restituirea sumei de .X. lei reprezentând accize combustibil lichid ușor aferentă unei cantități de 297.664 kg care nu corespunde din punct de vedere al calității cu cerințele clienților.

În vederea stabilirii situației de fapt organele fiscale, în baza dispozițiilor pct.18<sup>1</sup> alin.(3) și alin.(4) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, au analizat:

-Nota justificativă privind cauzele și cantitățile de produse contaminate nr. .X./02.03.2009 în care se precizează că *"...datorită faptului că livrarea a fost extrem de rară și puțină depozitul nu a mai fost dotat cu aparatura tip SKID necesară livrării. Produsul s-a depreciat din cauza vechimii și a expirat."*

Societatea a atașat la nota justificativă mai sus menționată "Rapoartele de încercare/Testele report nr.1A, respectiv 1B" eliberate de către SC .X. SA în data de 12.02.2009, semnate și ștampilate de șef control calitate, în care sunt prezentați doar indicatori chimici, fără analiza acestora și fără o concluzie privind încadrarea produsului, în speță dacă este vorba de o contaminare sau combinare în mod accidental de produse energetice.

-Avizul de însoțire a mărfii nr..X./17.03.2005 pentru cantitatea de 577.150 kg combustibil lichid ușor, transferată din antrepozitul fiscal de producție al SC .X. SA în antrepozitul fiscal de depozitare din localitatea .X., în regim suspensiv de accize și Declarația de conformitate nr..X./17.03.2005 aferentă avizului în care se menționează că termenul de valabilitate al produsului combustibil lichid ușor este de 1 an de la data de 07.03.2005.

Organele fiscale arată că accizele aferente acestui produs au devenit exigibile la data de 27.08.2008 ca urmare a Deciziei nr. .X./27.08.2008 emisă de Autoritatea Națională a Vămilei prin care s-a respins contestația societății și s-a menținut măsura stabilită prin decizia nr. .X./25.01.2008 privind revocarea autorizației de antrepozit fiscal de depozitare nr. RO.X./23.12.2003 și au fost achitate la data de 11.09.2008.

De asemenea, organele fiscale precizează că din documentația pusă la dispoziție de societate nu reies motivele pentru care cantitatea de combustibil lichid ușor nu a fost returnată în antrepozitul fiscal pentru reciclare la momentul expirării.

-Procesul verbal nr..X./09.03.2009 întocmit de inspectorii vamali din cadrul Direcției Județene de Accize și Operațiuni vamale .X. în care se menționează că *"...în ceea ce privește contaminarea produsului, acesta nefiind contaminat."*

-documentul care atestă că accizele au fost plătite de antrepozitul fiscal, respectiv OP nr..X./11.09.2008.

Având în vedere aspectele analizate și prevederile art.192<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal și pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Normele metodologice la Codul fiscal, organele fiscale au stabilit că solicitarea **S.C. .X. S.A.** de a se restitui accizele plătite pentru un produs care "nu corespunde din punct de vedere al calității cu cerințele clienților", produsul fiind expirat, nu se încadrează în categoriile menționate de Codul fiscal ca fiind produse energetice, contaminate sau combinate în mod accidental, produsul combustibil lichid ușor neîncadrându-se în niciuna dintre cele două situații.

De asemenea, organele fiscale au constatat că documentele prezentate de societate, respectiv Nota justificativă privind cauzele și cantitățile de produse contaminate nr..X./02.03.2009, Avizul de însoțire a mărfii nr..X./17.03.2005 și documentul care atestă că accizele au fost plătite de antrepozitul fiscal, respectiv OP nr..X./11.09.2008 nu sunt vizate de autoritatea vamală teritorială în conformitate cu pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

În consecință, organele fiscale au stabilit că societatea nu îndeplinește criteriile legale prevăzute de art.192<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și de dispozițiile pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice la Codul fiscal pentru a beneficia de restituirea accizelor în sumă de .X. lei aferentă cantității de 297.664 kg combustibil lichid ușor.

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

**Referitor la accizele în sumă de .X. lei aferente cantității de 297.664 kg combustibil lichid ușor, cauza supusă soluționării este dacă societatea poate beneficia de restituirea de accize în condițiile în care produsul energetic returnat în antrepozitul fiscal pentru reciclare nu se încadrează în categoria "produse energetice contaminate sau combinate în mod accidental", acesta fiind depreciat calitativ ca urmare a depozitării îndelungate.**

**În fapt, S.C. .X. S.A.** a depus Cererea de restituire de accize nr..X./03.03.2009 înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./03.03.2009 prin care a solicitat restituirea sumei de .X. lei reprezentând accize aferente cantității de 297.664 kg combustibil lichid ușor.

Prin cererea de restituire S.C. .X. S.A. susține că accizele solicitate la restituire sunt aferente cantității de 297.664 kg combustibil lichid ușor din depozitul .X. care în urma analizelor de laborator s-a constatat că produsul combustibil lichid ușor este neconform și nu corespunde din punct de vedere al calității cu cerințele clienților, motiv pentru care va fi trimis în antrepozitul fiscal de producție în vederea prelucrării și anexează la cererea de restituire următoarele documente:

-Nota justificativă privind cauzele și cantitățile de produse contaminate nr..X./02.03.2009 în care se precizează că *"...datorită faptului că livrarea a fost extrem de rară și puțină depozitul nu a mai fost dotat cu aparatura tip SKID necesară livrării. Produsul s-a depreciat din cauza vechimii și a expirat."*

Societatea a atașat la nota justificativă mai sus menționată "Rapoartele de încercare/Testele report nr.1A, respectiv 1B" eliberate de către SC .X. SA în data de 12.02.2009, semnate și ștampilate de șef control calitate, în care sunt prezentați doar indicatori chimici, fără analiza acestora și fără o concluzie privind încadrarea produsului, în speță dacă este vorba de o contaminare sau combinare în mod accidental de produse energetice.

-Avizul de însoțire a mărfii nr..X./17.03.2005 pentru cantitatea de 577.150 kg combustibil lichid ușor, transferată din antrepozitul fiscal al SC .X. SA din .X. în antrepozitul fiscal din localitatea .X. în regim suspensiv de accize și Declarația de conformitate nr..X./17.03.2005 aferentă avizului în

care se menționează că termenul de valabilitate al produsului combustibil lichid ușor este de 1 an de la data de 07.03.2005.

-Procesul verbal nr..X./09.03.2009 întocmit de inspectorii vamali din cadrul Direcției Județene de Accize și Operațiuni vamale .X. în care se menționează că *"...în ceea ce privește contaminarea produsului, acesta nefiind contaminat, întrucât are o perioadă de valabilitate expirată conform Declarațiilor de conformitate nr..X./17.03.2005 și nr..X./17.03.2005, emise de SC .X. SA SUCURSALA .X.."*

-documentul care atestă că accizele au fost plătite de antrepozitul fiscal, respectiv OP nr..X./11.09.2008.

Organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit că societatea nu îndeplinește condițiile legale prevăzute la art.192<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prin Decizia de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015 emisă în baza Procesului verbal nr..X./01.07.2015 au respins la restituire accizele în sumă de .X. lei aferente cantității de 297.664 kg combustibil lichid ușor.

**În drept**, restituirea accizelor a fost solicitată de către societate în baza art.192<sup>1</sup> din Legea nr.571//2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*"ART. 192<sup>1</sup>*

*Restituiri de accize*

*(1) Pentru produsele energetice contaminate sau combinate în mod accidental, returnate antrepozitelui fiscal pentru reciclare, accizele plătite vor putea fi restituite în condițiile prevăzute în norme.*

*(2) Pentru băuturile alcoolice și produsele din tutun retrase de pe piață, dacă starea sau vechimea acestora le face improprii consumului, accizele plătite pot fi restituite în condițiile prevăzute în norme.*

*(3) Acciza restituită nu poate depăși suma efectiv plătită."*

și pct.18<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal în care se menționează:

*"18<sup>1</sup>.(1) Pentru produsele supuse accizelor armonizate, returnate în antrepozitele fiscale de producție în vederea reciclării, recondiționării sau distrugerii, accizele plătite ca urmare a eliberării în consum a acestor produse pot fi restituite la cererea antrepozitarului autorizat care a eliberat pentru consum produsele respective.*

*(2) Antrepozitarul autorizat care solicită restituirea accizei va depune cererea de restituire la autoritatea fiscală teritorială unde este*



*înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, înainte ca produsele accizabile să fie returnate în antrepozitul fiscal de producție.*

*(3) Cererea de restituire va fi însoțită de următoarele documente, vizate de autoritatea vamală teritorială:*

*a) o notă justificativă privind cauzele și cantitățile de produse accizabile care fac obiectul returului în antrepozitul fiscal de producție;*

*b) documentele care justifică faptul că produsele respective au fost realizate de antrepozitul fiscal de producție;*

*c) documentul care atestă că accizele au fost plătite de antrepozitul fiscal care solicită restituirea accizelor.”*

Din prevederile legale mai sus menționate, se reține că pentru produsele energetice contaminate sau combinate în mod accidental, returnate antrepozitului fiscal pentru reciclare, accizele plătite vor putea fi restituite în condițiile prevăzute în norme. În vederea restituirii accizelor, antrepozitarul autorizat va depune o cerere de restituire la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, înainte ca produsele accizabile să fie returnate în antrepozitul fiscal de producție, însoțită de o notă justificativă privind cauzele și cantitățile de produse accizabile care fac obiectul returului în antrepozitul fiscal de producție, documentele care justifică faptul că produsele respective au fost realizate de antrepozitul fiscal de producție și documentul care atestă că accizele au fost plătite de antrepozitul fiscal care solicită restituirea accizelor, vizate de autoritatea vamală teritorială.

Astfel, în baza documentelor aflate la dosarul cauzei și Cererii de restituire de accize nr.X./03.03.2009 se reține că pentru produsul accizabil combustibil lichid ușor pentru care se solicită restituirea nu rezultă cauzele care au determinat contaminarea sau combinarea în mod accidental a acestuia și respectiv returul în antrepozitul fiscal, în condițiile în care prin Nota justificativă nr.X./02.03.2009 privind cauzele și cantitățile de produse accizabile ce fac obiectul returului societatea a precizat că produsul s-a depreciat din cauza vechimii și a expirat.

Mai mult, se reține că produsul accizabil combustibil lichid ușor depozitat în antrepozitul fiscal de depozitare din .X. nu a fost pus în liberă circulație prin scoaterea din antrepozitul fiscal de depozitare, ci așa cum rezultă din documentele aflate la dosar societatea a achitat acciza în baza art.192 alin.(7) din Legea nr.571//2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“(7) În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă ori se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data comunicării revocării sau anulării autorizației pentru produsele accizabile ce pot fi*

*eliberate pentru consum.*”, respectiv ca urmare a emiterii Deciziei nr. .X./27.08.2008 de Autoritatea Națională a Vămirilor prin care s-a respins contestația societății și s-a menținut măsura stabilită prin Decizia nr. .X./25.01.2008 prin care s-a revocat autorizația de antrepozit fiscal de depozitare nr.RO.X./23.12.2003.

Așadar, având în vedere prevederile legale invocate și susținerile societății, deprecierea produsului din cauza depozitării îndelungate nu se încadrează în situațiile prevăzute expres și limitativ de art.192<sup>1</sup> din Legea nr.571//2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care legiuitorul a instituit posibilitatea restituirii accizelor aferente produselor accizabile returnate în antrepozitul fiscal.

Mai mult, chiar și în situația în care societatea ar fi dovedit că produsul energetic combustibil lichid ușor ar fi fost contaminat sau combinat în mod accidental, nu expirat, din analiza documentelor depuse de societate organele fiscale au constatat că acestea nu sunt vizate de autoritatea vamală teritorială așa cum se prevede expres la pct.18<sup>1</sup> alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, condiție obligatorie prevăzută de actele normative, nerespectarea acesteia ducând la imposibilitatea de a beneficia de restituirea de accize aferentă cantității de 297.664 kg Euro Diesel 5 solicitată prin Cererea de restituire de accize nr..X./03.03.2009.

Astfel, pentru un operator economic diligent care stăpânește domeniul de activitate pe care îl desfășoară, vizarea la organele vamale teritoriale a documentelor cerute de lege pentru justificarea restituirii de accize constituie o veritabilă cerință și condiție expres prevăzută de lege, iar în lipsa vizei pe documentele prevăzute de lege cererea de restituire nu poate fi admisă.

Prin urmare, având în vedere că societatea nu se încadrează în prevederile art.192<sup>1</sup> din Legea nr.571//2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.18<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care reglementează acordarea restituirii de accize, în mod legal organele de fiscale au respins la restituire accize în sumă de .X. lei prin Decizia de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015.

Referitor la susținerea societății că pentru produsele eliberate în consum însă neconsumate efectiv deoarece au fost returnate în antrepozite fiscale de producție în vederea reciclării, acciza plătită poate beneficia de

restituire fără limitări la anumite categorii de produse returnate(contaminate sau combinate artificial), cu atât mai mult cu cât după reprocesare acestea se introduc din nou în circuitul economic, moment în care intervine din nou eliberarea pentru consum și plata accizelor aferente, ceea ce ar conduce la o dublă impunere, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât pe de o parte produsul accizabil combustibil lichid ușor depreciat ca urmare a depozitării îndelungate așa cum s-a arătat mai sus nu se încadrează în condițiile legale privind restituirea de accize prevăzută la art.192<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571//2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar pe de altă parte societatea avea posibilitatea ca după expirarea termenului de valabilitate de 1 an de la data producției să returneze produsul în antrepozitul fiscal de producție în vederea reciclării în regim suspensiv de la plata accizelor.

Referitor la invocarea de către societate a dispozițiilor art.11 din Directiva Consiliului Europei 2008/118 (CE) din 16 decembrie 2008 precizând că aceasta prevede posibilitatea restituirii accizelor produselor eliberate în consum la solicitarea contribuabilului de către autoritățile competente, se reține că într-adevăr la SECȚIUNEA 2 "*Restituirea și remiterea*" art.11 prevede dreptul contribuabililor de a solicita restituirea accizelor care au fost eliberate în consum, dar și dreptul autorităților competente din statele membre ale Uniunii Europene de a stabili condițiile de restituire a accizelor în scopul de a preveni orice formă posibilă de evaziune sau abuz.

În ceea ce privește invocarea societății a dispozițiilor art.400 alin. (1) și alin.(4) din Codul fiscal care urmează a intra în vigoare la 1 ianuarie 2016, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere principiul neretroactivității consacrat de art.1 din Codul civil de la 1864 iar, ulterior, preluat în cuprinsul art.6 alin.(1) din noul Cod civil, potrivit căruia "*(...) Aceasta nu are putere retroactivă.*"

Totodată, trebuie reținut faptul că principiul neretroactivității a devenit, prin inserarea în Constituția României din 1991 a art.15 alin.(2), potrivit căruia "*Legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile*", un principiu constituțional.

Astfel, neretroactivitatea legii, ca principiu constituțional, este obligatorie, pentru toate ramurile de drept, fără excepție, nu numai pentru acelea care îl prevăd explicit. În afara excepției stabilite prin Constituție, care privește legea penală sau contravențională mai favorabilă, nicio altă excepție nu poate aduce limitări acestui principiu constituțional, iar acele prevederi contrarii trebuie a fi considerate neconstituționale și atacate pe căile

controlului de neconstituționalitate.

Așa cum se reține în literatura juridică, principiul neretroactivității legii civile constă în aceea că legea civilă se aplică numai situațiilor juridice care iau naștere după intrarea ei în vigoare, aplicându-se doar pentru viitor, nu și pentru trecut.

Prin urmare, dispozițiile art.400 alin.(1) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal vor intra în vigoare la 1 ianuarie 2016 și vor fi aplicabile situațiilor ivite după aceasta dată.

În consecință, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmând a se respinge contestația formulată de **S.C. .X. S.A.** împotriva Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015 emisă în baza Procesului verbal nr..X./01.07.2015 de către organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru accize în sumă de .X. lei.

Pentru considerentele mai sus arătate, în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie și în baza art.216 alin.(1) coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

## **D E C I D E**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** împotriva Deciziei de respingere a cererii de restituire a accizelor nr..X./04.08.2015 emisă în baza Procesului verbal nr..X./01.07.2015 de către organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru accize la combustibil lichid ușor în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL**

.X.