



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail :Contestatii.ANAF@mfinante.ro

Decizia nr. 418/2012

privind soluționarea contestației depusă de S.C. .X. SRL, înregistrată la
Agenția Națională de Administrare Fiscală- Direcția generală de soluționare
a contestațiilor sub nr. 906271/14.02.2012

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției
Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Municipiului
.X. pentru Accize și Operațiuni Vamale prin adresa nr. .X./03.02.2011
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală- Direcția generală
de soluționare a contestațiilor sub nr. X/14.02.2012 asupra contestației
depusă de SC .X. SRL, cu sediul în .X., str.X nr. X, sector X, CUI RO.X..

Societatea contestă suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei
reprezintă accize și suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente, stabilită
prin Decizia de impunere nr. J-B .X./28.12.2011 emisă în baza Raportului
de inspectie fiscală nr. J-B .X./28.12.2011, încheiată de reprezentanții
Direcției Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale.

Chiar și în raport de data emiterii Deciziei de impunere, respectiv
28.12.2011, 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, fiind înregistrată la
Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale în data de
27.01.2012, conform ștampilei aplicată de Serviciul registratură pe
originalul contestației, aflată 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, Agenția
Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a
contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de
S.C. .X. SRL.

I. Prin contestația formulată societatea arată că urmare a Deciziei nr. .X./19.09.2011 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor prin care a fost desființată parțial decizia de impunere nr. .X./2010 a fost reverificată de organe vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Societatea arată că în urma reverificării organele vamale au constatat că pentru cantitățile de biodiesel comercializate în perioada iunie-iulie 2007 către cumpărătorul SC .X. Oil SRL și expediate direct din antrepozitul fiscal de producție aparținând .X. către antrepozitul fiscal al SC .X. SA, nu a fost întocmit documentul administrativ de însoțire, această deplasare fiind considerată eliberare în consum, întrucât produsul biodiesel, cod tarifar 3824 9098 intra sub incidența prevederilor secțiunii a 4-a și a 5-a ale capitolului I –Accize armonizate din titlul VII ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv putea fi livrat în regim suspensiv de la plata accizelor doar dacă erau îndeplinite toate condițiile legale.

Societatea invocă faptul că organele vamale au calculat în mod greșit accizele și pe cale de consecință și majorările de întârziere aferente, suma corectă fiind de .X. lei reprezentând accize față de suma de .X. lei stabilită de organele de control.

Societatea arată că potrivit prevederilor art. 175 alin 2 din Codul fiscal, aplicabil în perioada verificată, dispozițiile secțiunii a 5-a “Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în regim suspensiv” erau aplicabile doar produselor cu codul NC 3824 90 99 și numai dacă acestea erau destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, or la data deplasării produsul biodiesel avea codul NC 3824 9098 și nu a fost comercializat pentru a fi utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, ci în scopul amestecului cu carburanți tradiționali conform Hotărârii Guvernului nr. 1844/2005 privind promovarea utilizării biocarburanților și a altor carburanți regenerabili pentru transport.

Referitor la constatarea organelor vamale că începând cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit 3824.9098 conform Regulamentului CE nr. 1549/2006, societatea arată că legislația națională în domeniul accizelor, în vigoare la momentul derulării operațiunilor nu conținea nicio prevedere cu privire la modalitatea de actualizare a codurilor privind nomenclatura combinată, drept pentru care în speta sunt aplicabile dispozițiile art. 2 alin 5 din Directiva 2003/96/CE a Consiliului din 27 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității.

De asemenea, societatea arata ca intrucat autoritatile vamale au incadrat produsul biodiesel la codul NC 3824 90 98, rezulta ca produsul nu intra sub incidenta prevederilor referitoare la deplasarea si primirea produselor accizabile in regim suspensiv, codul NC de mai sus nefigurand intre cele prevazute la art. 175 alin 2 din Codul fiscal.

Societatea precizeaza ca potrivit prevederilor Directivei 2003/96/CE, actualizarea codurilor nomenclaturii combinate pentru produsele energetice se face doar printr-o decizie de actualizare, adoptata de Comitetul privind accizele, or autoritatile române au actualizat codul tarifar aferent produsului biodiesel in baza Regulamentului CE nr. 1549/2006 al Comisiei din 17 octombrie 2006 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, ceea ce constituie o incalcare a Directivei 2003/96/CE.

De asemenea societatea invedereaza ca potrivit art. 183 lit I din Codul fiscal , valabil in anul 2007, autoritatile vamale ar fi trebuit sa comunice codul tarifar aplicabil biodieselului in anul 2006, intrucat codul nc 3824 90 98 era aplicabil de la 01.01.2007.

Societatea arata ca si in conditiile in care actualizarea codurilor tarifare s-a realizat in baza unui regulament vamal si nu pe baza unei decizii adoptate de Comitetul privind accizele, nu a fost informata despre modificarile aparute privind noua incadrare tarifara, iar prin adresa nr. X/09.05.2007 a Directiei Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor nu contine mentiuni referitoare la faptul ca incepand cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit NC 3824 9098.

Societatea precizează că a procedat la emiterea de documente administrative de însoțire pentru livrările de biodiesel după o serie de clarificari aduse de organele in drept respectiv, adresa Ministerului Economiei si Finantelor -Directia de Legislatie in Domeniul Accizelor nr. .X./07.09.2009, emisa de pentru SC X SRL in care se precizeaza ca incepand cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit NC 3824 9098 si respective pct.2.^1.^1 din normele metodologice, introdus prin Hotararea Guvernului nr. 1579/2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, in vigoare incapand cu data de 01.01.2008.

Societatea arată că în perioada verificată deplasarea produsului s-a efectuat între două antrepozite fiscale, soluția organelor fiscale de a calcula accize doar pentru faptul că nu a fost întocmit DAI este abuzivă.

Societatea învederează că produsul comercializat nu a fost destinat a fi utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, ci în scopul amestecului, obligatoriu conform Hotărârii Guvernului nr. 1844/2005 privind promovarea utilizării biocarburanților și a altor carburanți regenerabili pentru transport, cu carburanți tradiționali, amestec pentru care societățile care au recepționat produsul biodiesel au aplicat o acciză redusă, calculate în conformitate cu prevederile legale în vigoare la acea dată, respectiv pct. 23.6 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Mai mult, societatea arată că luând în considerare, prin reducere la absurd, raționamentul organelor de control potrivit căruia produsul a fost utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, legislația în domeniul accizelor din perioada verificată, respective art. 201 alin. 1 lit. I din Codul fiscal și pct. 23.8 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, prevedea scutirea totală de la plata accizelor pentru biodieselul obținut în totalitate din biomasa.

Societatea solicită anularea deciziei de impunere contestată și exonerarea de la plata a sumei totale de .X. lei reprezentând accize și accesorii aferente.

II. Prin Decizia de impunere nr. J-B .X./28.12.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. J-B .X./28.12.2011, reprezentanții Direcției Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale precizează că re-verificarea s-a efectuat ca urmare a Deciziei Direcției generale de soluționare a contestațiilor nr. X/16.09.2011.

Organele vamale au constatat că, în perioada iunie 2007 – decembrie 2008, societatea contestatoare, antrepozit fiscal de producție, a vândut la prețuri fără accize, cantitatea de 15.970,12 tone produs Fame (biodiesel), către societatea comercială SC .X. SRL.

SC .X. SRL nu deține autorizație de antrepozit fiscal sau autorizație de operator înregistrat sau neînregistrat și care de asemenea nu dispune de spații proprii de depozitare unde poate avea loc livrarea și recepția marfii achiziționate.

Organele vamale au constatat că SC .X.oil SRL a revândut produsele accizabile către SC .X. SA, SC X și X, marfa fiind deplasată între antrepozitul fiscal aparținând Sc .X. SRL și antrepozitele fiscale aparținând celor trei societăți menționate mai sus.

Organele vamale arată că pentru cantitatea de X tone biodiesel livrările au fost însoțite de documente administrative de însoțire, iar pentru cantitatea de X tone biodiesel nu au fost întocmite documente administrative de însoțire fiind încălcate prevederile art. 186-189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13-15 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Organele vamale precizează că potrivit art. 165 și 166 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, pentru produsele supuse accizelor armonizate, acciza devine exigibilă în momentul eliberării în consum, respectiv la momentul ieșirii produselor din regimul suspensiv, iar potrivit alin 3 al art. 166 din act normativ mai sus invocat, mișcarea produselor accizabile din antrepozitul fiscal, în condițiile prevăzute la secțiunea a 5-a, respectiv art. 186-189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu se consideră eliberare în consum, în același sens fiind și adresele Direcției Legislație în Domeniul Accizelor nr. X/15.07.2008 și nr. X/04.08.2011, precum și adresa Comisiei Europene-Direcția Generală Impozitare și Uniune Vamală nr. TAXUD/C2/LJ/tg X/13.07.2011.

Organele vamale arată că având în vedere prevederile Regulamentului CE nr. 1549/2006 potrivit căruia începând cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit NC 3824 9098, coroborat cu art. 175 alin 2 lit h din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și precizările din adresa Autorității Naționale a Vămilor – Direcția Tehnici de Vamuire și Tarif Vamal nr. 25.717/09.05.2007, pentru deplasarea produsului biodiesel trebuiau respectate dispozițiile secțiunii a 4-a și 5-a ale capitolului I- Accize armonizate din Titlul VII din Codul fiscal.

Organele vamale au calculat in sarcina societatii accize in suma de .X. lei, majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

III. Având in vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

Referitor la suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezinta accize si suma de .X. lei reprezinta accesorii **cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accize ca urmare a nerespectarii prevederilor legale referitoare la deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv.**

În fapt, prin Decizia de impunere nr.X/14.12.2010 emisă în baza Raportului de inspectie fiscala nr. X/13.12.2010, reprezentantii Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale .X. au constatat ca in perioada iunie 2007 –decembrie 2008, societatea contestatoare, antrepozit fiscal de productie a vandut la preturi fara accize, produsul accizabil Fame (biodiesel), catre S.C. .X. S.R.L.

S.C. .X.oil S.R.L. nu deține autorizație de antrepozit fiscal sau autorizație de operator inregistrat sau neinregistrat si de asemenea nu dispune de spatii proprii de depozitare unde poate avea loc livrarea si receptia marfii achizitionate, marfa fiind deplasata intre antrepozitul fiscal apartinand SC .X. SRL si alte antrepozite fiscale.

Organele vamale arata ca prin vanzarea produsului accizabil, la preturi fara accize, catre SC .X. SRL, care nu detinea calitatea de antrepozitar fiscal, operator inregistrat sau operator neinregistrat au fost incalcate prevederile art. 166 alin 1 lit a, art. 186, art. 187 si art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care au stabilit in sarcina societatii accize si accesorii aferente.

Urmare contestației formulate de SC .X. SRL, Directia generala de solutionare a contestatiilor a emis Decizia nr. 366/16.09.2011 prin care s-a retinut ca potrivit art.165 si art.166 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, pentru produsele supuse accizelor armonizate, acciza devine exigibila in momentul eliberării în consum, respectiv la momentul ieșirii produselor din regimul suspensiv, iar în conformitate cu alin.(3) al art.166 din actul normativ mai sus invocat, miscarea produselor accizabile din antrepozitul fiscal, în condițiile prevăzute la sectiunea a 5-a “Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în

regim suspensiv” a Capitoului 1 –Accize armonizate de la Titlul VII din Codul fiscal, respectiv art. 186-187 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, nu se consideră eliberare în consum.

De asemenea, organele de soluționare au reținut că în situația în care produsul accizabil este deplasat între două antrepozite fiscale din România, în condițiile prevăzute la art. 186-189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 13-15 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, acciza se suspendă și nu se consideră eliberare în consum a produsului accizabil, indiferent de proprietarul produselor respective și numărul tranzacțiilor succesive al căror obiect l-a reprezentat produsul accizabil.

În același sens au fost și adresele Direcției Legislație în Domeniul Accizelor nr. .X./15.07.2008 și nr. X/04.08.2011, precum și adresa Comisiei Europene-Direcția Generală Impozitare și Uniune Vamală nr. TAXUD/C2/LJ/tg .X./13.07.2011.

Prin Decizia nr. X/16.09.2011 organele de soluționare au desființat parțial decizia de impunere contestată reținându-se că din instrumentarea spetei de către organele vamale nu rezultă dacă produsul accizabil a fost livrat către un alt antrepozit fiscal din România însoțit de document administrativ de însoțire, așa cum afirmă societatea și în caz afirmativ, dacă deplasarea produselor accizabile s-a făcut cu respectarea condițiilor prevăzute la art. 186-189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 13-15 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată.

Ca urmare a soluției de desființare pronunțată prin Decizia nr. X/16.09.2011, organele vamale din cadrul Direcției Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale au întocmit Decizia de impunere nr. J-B .X./28.12.2011, contestată de societate.

Organele vamale au constatat că, în perioada iunie 2007 –decembrie 2008, societatea contestatoare, antrepozit fiscal de producție a vândut la preturi fără accize, cantitatea de X tone produs X (biodiesel), către societatea comercială SC .X. SRL, care nu deține autorizație de antrepozit fiscal sau autorizație de operator înregistrat sau neînregistrat.

Organele vamale au constatat că SC .X. SRL a revândut produsele accizabile către SC .X. SA, SC X și X, marfa fiind deplasată între antrepozitul fiscal aparținând SC .X. SRL și antrepozitele fiscale aparținând celor trei societăți menționate mai sus.

Organele vamale arată că pentru cantitatea de X tone biodiesel livrările au fost însoțite de documente administrative de însoțire, iar pentru cantitatea de X tone biodiesel nu au fost întocmite documente administrative de însoțire

fiind încălcate prevederile art. 186-189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13-15 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Organele vamale arată că având în vedere prevederile Regulamentului CE nr. 1549/2006 potrivit căruia începând cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit NC 3824 9098, coroborat cu art. 175 alin 2 lit h din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și precizările din adresa Autorității Naționale a Vamilor – Direcția Tehnici de Vamuire și Tarif Vamal nr. X/09.05.2007, pentru deplasarea produsului biodiesel trebuiau respectate dispozițiile secțiunii a 4-a și 5-a ale capitolului I- Accize armonizate din Titlul VII din Codul fiscal.

In drept, art. 165 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data derulării operațiunilor, prevede:

“Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile.”

Art. 166 din același act normativ stipulează:

“Eliberarea pentru consum

(1) În înțelesul prezentului titlu, eliberarea pentru consum reprezintă:

a) orice ieșire, inclusiv ocazională, a produselor accizabile din regimul suspensiv;

b) orice producție, inclusiv ocazională, de produse accizabile în afara regimului suspensiv;

c) orice import, inclusiv ocazional, de produse accizabile - cu excepția energiei electrice, gazului natural, cărbunelui și cocsului -, dacă produsele accizabile nu sunt plasate în regim suspensiv;

d) utilizarea de produse accizabile în interiorul antrepozitului fiscal altfel decât ca materie primă;

e) orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu;

f) recepția, de către un operator înregistrat sau neînregistrat, de produse accizabile, deplasate de la un antrepozit fiscal dintr-un alt stat membru al Uniunii Europene.

[...]

(3) Nu se consideră eliberare pentru consum mișcarea produselor accizabile din antrepozitul fiscal, în condițiile prevăzute la secțiunea a 5-a din prezentul capitol și conform prevederilor din norme, către:

- a) un alt antrepozit fiscal în România sau în alt stat membru;*
- b) un operator înregistrat în alt stat membru;*
- c) un operator neînregistrat în alt stat membru;*
- d) o țară din afara teritoriului comunitar.”*

Potrivit art.165 și art.166 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, pentru produsele supuse accizelor armonizate, acciza devine exigibilă în momentul eliberării în consum, respectiv la momentul ieșirii produselor din regimul suspensiv, iar în conformitate cu dispozițiile alin.(3) al art.166 din actul normativ mai sus invocat, mișcarea produselor accizabile din antrepozitul fiscal, în condițiile prevăzute la secțiunea a 5-a, nu se consideră eliberare în consum .

Astfel potrivit art. 175 alin 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data derulării operațiunilor, prevede:

“(2) Intră sub incidența prevederilor secțiunilor a 4-a și a 5-a ale cap. I din prezentul titlu doar următoarele produse energetice:

[...]

h) produsele cu codul NC 3824 90 99, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.”

De asemenea se reține ca începând cu 01.01.2007, potrivit Regulamentului CE nr. 1549/2006 2006 al Comisiei din 17 octombrie 2006 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun potrivit caruia începând cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit NC 3824 9098.

Astfel, produsul biodiesel cu codul tarifar 38.249098 intră sub incidența prevederilor secțiunilor a 4-a și a 5-a ale capitolului I- Accize armonizate din Titlul VII din Codul fiscal.

La secțiunea a 5-a “Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în regim suspensiv” a Capitolului 1 –Accize armonizate de la Titlul VII din Codul fiscal, art. 186 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, prevede:

“Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv

(1) Antrepozitarii autorizați de către autoritățile fiscale competente ale unui stat membru sunt recunoscuți ca fiind autorizați atât pentru circulația națională, cât și pentru circulația intracomunitară a produselor accizabile.

(2) Pe durata deplasării unui produs accizabil, acciza se suspendă dacă sunt satisfăcute următoarele cerințe:

a) deplasarea are loc între:

1. două antrepozite fiscale;
2. un antrepozit fiscal și un operator înregistrat;
3. un antrepozit fiscal și un operator neînregistrat;

b) produsul este însoțit de minimum 3 exemplare ale unui document administrativ de însoțire, care satisface cerințele prevăzute în norme;

c) ambalajul în care este deplasat produsul are la exterior marcaje care identifică tipul și cantitatea produsului aflat în interior;

d) containerul în care este deplasat produsul este sigilat corespunzător, conform prevederilor din norme;

e) autoritatea fiscală competentă a primit garanția pentru plata accizelor aferente produsului.”

“ART. 187

(1) Deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv este permisă numai atunci când este însoțită de documentul administrativ de însoțire. Modelul documentului administrativ de însoțire va fi prevăzut în norme.

(2) În cazul deplasării produselor accizabile în regim suspensiv, acest document se întocmește în 5 exemplare, utilizate după cum urmează:

a) primul exemplar rămâne la antrepozitul fiscal expeditor;

b) exemplarele 2, 3 și 4 ale documentului însoțesc produsele accizabile pe parcursul mișcării până la antrepozitul fiscal primitor, operatorul înregistrat sau operatorul neînregistrat. La sosirea produselor la locul de destinație, acestea trebuie să fie completate de către primitor și să fie certificate de către autoritatea fiscală competentă în raza căreia își desfășoară activitatea primitorul, cu excepțiile prevăzute în norme. După certificare, exemplarul 2 al documentului administrativ de însoțire se păstrează de către acesta, exemplarul 3 se transmite expeditorului, iar exemplarul 4 se transmite și rămâne la autoritatea fiscală competentă a primitorului;

c) exemplarul 5 se transmite de către expeditor, la momentul expedierii produselor, autorității fiscale competente în raza căreia acesta își desfășoară activitatea.

(3) Antrepozitul fiscal primitor, operatorul înregistrat sau operatorul neînregistrat are obligația de a transmite antrepozitolui fiscal expeditor exemplarul 3 al documentului administrativ de însoțire, în conformitate cu legislația statului membru al expeditorului.”

In speta de fata, cantitatea de X tone biodiesel a facut obiectul a doua vanzari succesive, respectiv SC .X. SRL, antrepozit fiscal a vandut produsul

accizabil catre SC .X. SRL, operator economic revanzator, care la randul sau l-a vandut catre alte antrepozite fiscale aparținând SC .X. SA, SC X si X, produsul accizabil facand obiectul unei singure deplasari, respectiv de la SC .X. SRL la antrepozitele fiscale mai sus mentionate, fara a fi insotit de documente administrative de insotire.

Potrivit prevederilor legale de la sectiunea a 5-a "Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în regim suspensiv" din Codul fiscal, pe durata deplasarii unui produs accizabil între două antrepozite fiscale din Romania, acciza se suspenda, iar una din conditiile esentiale pentru aplicarea regimului suspensiv o reprezinta intocmirea documentului administrativ de însoțire, care potrivit pct. 14 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare este *"un instrument de verificare a originii, a livrării, a transportului și a admiterii produselor accizabile deplasate în regim suspensiv de la un antrepozit fiscal către un alt antrepozit fiscal sau către un operator înregistrat ori un operator neînregistrat."*

Avand in vedere ca pentru cantitatea de cantitatea de X tone biodiesel, deplasarea produsului accizabil între antrepozitul fiscal aparținand SC .X. SRL si antrepozitele fiscale aparținand SC .X. SA, SC X si X nu a fost insotita de documente administrative de insotire, in speta sunt aplicabile prevederile art. 189 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

" Art. 189

Regimul accizelor pe durata deplasării

(1) În cazul oricărei abateri de la cerințele prevăzute la art. 186 - 188, acciza se datorează de către persoana care a expediat produsul accizabil."

Având în vedere cele reținute, în mod legal organele vamale au stabilit accize în sarcina societății contestată, în calitate de persoană care a expediat produsul accizabil, fără respectarea prevederilor legale în materie.

Referitor la susținerea societății că legislația națională în domeniul accizelor, in vigoare la momentul derularii operatiunilor nu continea nicio prevedere cu privire la modalitatea de actualizare a codurilor privind nomenclatura combinata, se retine ca odata cu aderarea Romaniei la Uniunea Europeana la data de 01.01.2007, tara noastra a adoptat prevederile legislatiei europene in domeniul accizelor, prevederile acestora fiind de imediata aplicare.

Referitor la incadrarea tarifara a produselor supuse accizelor armonizate, poziția tarifară, subpoziția tarifară sau codul tarifar care stau la baza definirii acestor produse sunt cele prevăzute în Regulamentul CE nr.

2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 cu privire la nomenclatura tarifară și statistică și la tariful vamal comun.

Art.12 din Regulamentul CE nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 cu privire la nomenclatura tarifară și statistică și la tariful vamal comun, prevede:

“Comisia adoptă în fiecare an un regulament care include o versiune completă a Nomenclurii Combinate, împreună cu ratele autonome sau convenționale ale drepturilor aferente din Tariful Vamal Comun, astfel cum rezultă din măsurile adoptate de Consiliu sau de Comisie. Regulamentul respectiv se publică până la 31 octombrie în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene și se aplică de la 1 ianuarie anul următor.”

Sustinerea societatii ca, actualizarea codurilor nomenclurii combinate pentru produsele energetice se face doar printr-o decizie de actualizare, adoptata de Comitetul privind accizele, or autoritatile române au actualizat codul tarifar aferent produsului biodiesel in baza Regulamentului CE nr. 1549/2006 al Comisiei din 17 octombrie 2006 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, ceea ce constituie o incalcare a Directivei 2003/96/CE, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat Regulamentului CE nr. 1549/2006 2006 al Comisiei din 17 octombrie 2006 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun a fost adoptat in baza art.9 si 12 din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87, cu scopul de a răspunde în același timp cerințelor Tarifului Vamal Comun, statisticilor de comerț exterior ale Comunității și altor politici comunitare în domeniul importului sau exportului de mărfuri si tinand seama de modificările legate de evoluția necesităților în domeniul statisticilor și politicii comerciale sau de modificările efectuate în scopul respectării angajamentelor internaționale, de evoluția tehnologică sau comercială, de necesitățile de aliniere sau de clarificare a textelor, de modificările Nomenclurii Sistemului Armonizat în urma recomandărilor Consiliului de Cooperare Vamală din 26 iunie 2004, precum și de consecințele acestora, la alin. 4 al preambulului din Regulamentului CE nr. 1549/2006, stipulandu-se:

„ (4) În conformitate cu dispozițiile articolului 12 din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87, anexa I la respectivul regulament trebuie să se înlocuiască, cu efect de la 1 ianuarie 2007, cu o versiune completă a Nomenclurii Combinate și a ratelor autonome și convenționale ale drepturilor vamale, astfel cum rezultă din măsurile adoptate de Consiliu sau de Comisie.

(5) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt conforme cu avizul Comitetului Codului Vamal.”

De asemenea art. 2 din actul normativ invocat mai sus prevede:

„Prezentul regulament intră în vigoare la 1 ianuarie 2007.

Prezentul regulament este obligatoriu în toate elementele sale și se aplică direct în toate statele membre.”

Mai mult, încadrarea tarifară a produsului biodiesel i-a fost comunicată prin adresa Autorității Naționale a Vămirilor -Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal nr. X/09.05.2007, emisă ca urmare a solicitării societății și anterioară derulării operațiunilor supuse verificării în speța de față, unde s-a precizat:

I. Produsul biocombustibil-biodiesel, care prezintă caracteristici fizico-chimice determinate având valori în conformitate cu norma europeană EN 14214 (adoptată de ASRO prin SR EN 14214/2004) se clasifică la codul tarifar (cod NC) 38249098.”

II. Potrivit prevederilor art. 178 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, producția produselor accizabile (în cazul de față biodiesel) poate avea loc numai într-un antrepozit fiscal. Luând în considerare prevederile art. 180-183 din Codul fiscal, este necesar ca societatea în cauză să se autorizeze ca antrepozit fiscal de producție produse energetice, cu respectarea condițiilor de autorizare prevăzute de lege.

[...]”

Referitor la susținerea societății că nu a fost informată despre modificările apărute privind noua încadrare tarifară, iar adresa nr. X/09.05.2007 a Direcției Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor nu conține mențiuni referitoare la faptul că începând cu data de 01.01.2007 produsul cu codul NC 3824 9099 a devenit NC 3824 9098, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, societatea neputând invoca în apărarea sa propria greșeală potrivit principiului de drept *ignorantia legis neminem* – necunoașterea legii nu este o scuză pentru nimeni, întrucât din adresa menționată rezultă clar încadrarea produsului biodiesel precum și recomandarea de autorizare ca antrepozit fiscal, fapt ce are drept consecință și respectarea prevederilor referitoare la deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv.

Referitor la susținerea societății ca art. 201 alin. 1 lit. I din Codul fiscal și pct. 23.8 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, prevedea scutirea totală de la plata accizelor pentru biodieselul obținut în totalitate din biomasa, se reține că potrivit pct. 23.8 alin 1 din actul normativ de mai sus

prevede că “în situația prevăzută la art. 201 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, atunci când produsele energetice utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor denumit și biocarburant, sunt produse în totalitate din biomase, scutirea este totală”, or în speță produsul biodiesel nu a fost utilizat în stare pură drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, ci în amestec cu carburanți tradiționali, așa cum de altfel precizează și contestația prin contestația formulată.

În același sens este și adresa nr. X/07.09.2007 emisă într-o speță asemănătoare de Ministerului Economiei și Finanțelor -Direcția de Legislație în Domeniul Accizelor.

Referitor la susținerea societății ca organele vamale au calculat în mod greșit accizele și pe cale de consecință și majorările de întârziere aferente, suma corectă fiind de .X. lei reprezentând accize față de suma de .X. lei stabilită de organele de control se retine ca potrivit pct. 1.1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările ulterioare prevede:

1. (1) Sumele reprezentând accize se calculează în lei, pe baza cursului de schimb stabilit în conformitate cu prevederile art. 218 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

[...]

g) pentru produse energetice:

$$A = Q \times K \times R$$

unde:

A = cuantumul accizei

Q = cantitatea exprimată în tone, 1000 litri sau gigajouli

K = acciza unitară prevăzută la nr. crt. 10 - 17 din anexa nr. 1 la titlul VII - Accize din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

R = cursul de schimb leu/euro.

Având în vedere anexele la raportul de inspectie fiscală, care fac parte integranta din acesta, calculul este urmatorul:

$$.X.(A) = X(Q) \times X(K) \times X(R)$$

drept pentru care susținerea societatii este eronata.

Avand in vedere cele retinute, precum si 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 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, 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”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma totală de .X. lei reprezentând accize.

În ceea ce privește majorările de intarziere in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei stabilite prin Decizia de impunere nr. J-B .X./28.12.2011 incheiata de reprezentanții Direcției Municipiului .X. pentru Accize si Operatiuni Vamale, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de .X. lei reprezentand accize, aceasta datoreaza si accesoriile aferente in suma totala de .X. lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, fapt pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru aceasta sumă.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și a dispozițiilor art.216 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completariile ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Nationale de Administrare Fiscala 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 SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. J-B.X./28.12.2011 emisă de reprezentanții Direcției municipiului .X. pentru accize și operațiuni vamale pentru suma

totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă accize și suma de .X. lei reprezintă accesorii aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,

X

X