



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului ...



DECIZIA NR. 62 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată cu adresa nr. ... / ...2010 de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... asupra contestației formulată de **SC X SRL din ...**, cu sediul în ..., nr. ..., jud. ..., nr. înregistrare ..., având CUI ..., **prin cabinet de avocat Y**, împotriva DECIZIEI de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... / ...2009, încheiată de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... și care vizează suma totală de ... **lei** reprezentând:

... **lei** - accize;

... **lei** - majorări aferente accizelor.

Referitor la depunerea în termen a contestației, DECIZIA de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... / ...2010 a fost comunicată către petentă în data de **...2010**, potrivit semnăturii de primire de pe decizia de impunere, anexată în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost expediată de **SC X SRL din ...**, cu recomandata nr. ... din **...2010**, către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., fiind înregistrată sub nr. ... / ...2010.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta solicită admiterea contestației, arătând următoarele:

În primul rând, petenta arată că prevederile codului fiscal cu privire la produsele energetice accizabile, se referă la cărbune și cocs și nu la anumite prafuri (deșeuri) rezultate în urma depozitării și transportării de cărbune și cocs.

De fapt, prețul evaluat al prafului de cărbune (deșeurilor) vândute de SC X SRL, este de ... \$ / tona, adică de mai mult de 4 ori

mai mic decât al cărbunelui, al cărui preț pentru perioada supusă controlului era de ... \$ / tona.

Această diferență mare de preț, petenta o consideră că este relevantă în ceea ce privește diferența mare care este între deșeurile denumite (praf de cărbune) și cărbune sau cocs. Faptul că societățile cu care a contractat societatea au colectat singure deșeurile de cărbune, nu poate justifica diferența de preț așa de mare, observându-se cu ușurință că materialele nu au fost vândute la prețul de cărbune, fiind foarte clar vorba despre deșeurile din praf de cărbune, resturi, reziduri.

Petenta susține că nu este nici o companie de extracție și nici de producție, obiectul principal de activitate fiind ecologizarea anumitor sectoare din fostul ... Societatea, de la înființare și până în acest moment, nu are nici un fel de intrări de produse energetice, deci nici de cocs sau cărbune.

Este evident că, printre șinele de cale ferată sau prin fostele depozite ale fostului ... este posibil să fi rămas anumite cantități mici, de resturi și prafuri de cocs sau cărbune. Acestea nu sunt în înțelesul legii produse energetice și în consecință nu pot fi produse accizabile. De fapt, resturile strânse de către firmele care prestează către SC X SRL servicii de ecologizare, sunt deșeurile, fiind și facturate ca atare.

Potrivit scopului pentru care a fost creată societatea, prin asociații săi Consiliul Local al Municipiului ... și Z, ecologizarea zonei este prioritară, impusă de normele de mediu. Pe de o parte societatea este obligată să ecologizeze zona, iar pe de altă parte, o altă autoritate a statului îngrădește această obligație, fără a ține cont de interesul public și de siguranța cetățenilor orașului.

Petenta arată faptul că deșeurile nu au fost produse de societate, nici cumpărate, ele au rămas în urma închiderii fluxului primar al fostului ..., iar obiectul de activitate și motivul pentru care a fost înființată SC X SRL, este de a ecologiza anumite zone din fostul Pe acele spații, nu avea cum să rămână mari cantități de produse energetice, deoarece acestea au fost folosite în procesul de producție al ...ului

Petenta consideră că organele de control trebuiau să stabilească cu certitudine dacă produsele energetice proveneau din cadrul fostului ..., parte componentă a fostei ..., sau, în cazul în care nu proveneau din cadrul fostului ..., care este procesarea în urma căreia societatea a obținut produse energetice.

În speța de față, este mai mult decât evident că produsele energetice provin de la fostul ..., care folosea astfel de produse, deoarece nici praful de cărbune și nici cocsul nu «cresc» în mod natural în incinta societății, așa cum încearcă să sugereze organele de control. Mai mult, societatea nu are ca obiect de activitate exploatarea

produselor energetice, ci eliminarea factorilor de risc ecologic, ceea ce duce la concluzia logică, că nu sunt prima verigă în acest lanț.

Potrivit art. 175 indice 4 alin 2 din L 571/2003, chiar dacă s-ar fi găsit mici cantități de cocs, în operațiunea de ecologizare, acestea nu ar fi fost supuse prevederilor legii, privind accizele.

Ca și concluzie, petenta susține că nu poate fi considerată ca o societate care livrează produse energetice accizabile, așa cum este în accepțiunea legii, deoarece aceste produse nu sunt niște produse primare, ele fiind moștenite în patrimoniul societății de la fostul ..., care la rândul său le-a achiziționat de la W.

Avându-se în vedere cele arătate, petenta solicită admiterea contestației formulată, anularea raportului de inspectie fiscala nr. ... / ...2009 și a Deciziei de Impunere nr. ... / ...2009 și în consecință să exonerati societatea de la plata sumei de ... lei, reprezentând ... lei accize pentru cărbune și cocs și ... lei majorări de întârziere.

II. Organele vamele din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale ..., au consemnat următoarele:

Cu ocazia efectuării inspecției fiscale, organele de control au constatat faptul că, **SC X SRL**, care are ca obiect de activitate "Recuperarea materialelor reciclabile sortate", a recuperat praf de cărbune și cocs, materiale care au fost valorificate prin vânzare către agenți economici, pe bază de contract de vânzare - cumpărare sau pe bază de comandă.

Organele de control au menționat faptul că societatea întocmește documente de proveniență specifice activității de exploatare (asimilată producției) reprezentate de Note de constatare și Procese verbale de proveniență a mărfii, în baza cărora mărfurile sunt înregistrate ca intrare în gestiune (fișa de magazie, fișa de gestiune a produsului).

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în perioada 01.01.2007 - 31.03.2009, **SC X SRL** a livrat praf de cărbune către anumite societăți, fără a calcula, evidenția în contabilitate și a vira, către bugetul de stat, accize pentru aceste livrări.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au stabilit, în sarcina societății, **accize** în sumă totală de ... lei, invocând prevederile art. 166 alin.(1), art. 175 alin. (3) lit. h) și art. 192 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru sumele constatate ca fiind datorate, s-au calculat accesorii aferente în sumă totală de ... lei, respectiv majorări de întârziere și penalități, în temeiul dispozițiilor art. 119 și 120 Cod de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor vamale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să se pronunțe dacă organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. ..., au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina SC X SRL din ..., suma totală de ... lei reprezentând:

... lei - accize pentru cărbune și cocs;

... lei - majorări aferente accizelor,

respectiv dacă societatea contestatoare datora accize pentru livrările efectuate în perioada 01.01.2007 - 31.03.2009, de praf de cărbune și cocs recuperat în urma operațiunii de ecologizare a anumitor sectoare din fostul ..., în condițiile în care societatea întocmește documente de proveniență specifice activității de exploatare (asimilată producției).

Perioada supusă verificării este 01.01.2007 - 31.03.2009

În fapt, acest control a avut loc ca urmarea Deciziei nr. ... / ...2009 a DGFP ..., prin care se dispunea desființarea Deciziei de impunere nr. ... / ...2009 emisă de Direcția Județeană pentru accize și operațiuni vamale ..., în baza raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2009, pe motivul că din raportul de inspecție fiscală amintit nu rezultă proveniența produselor energetice livrate, respectiv, dacă produsele au fost preluate, ca materii prime de la fostul ... sau au fost obținute în urma unei procesări.

SC X SRL, are ca obiect de activitate "Recuperarea materialelor reciclabile sortate", a recuperat praf de cărbune și cocs, din deșeurile strânse din fostele depozite ale

Praful de cărbune a fost valorificat prin vânzare către agenți economici, pe bază de contract de vânzare-cumpărare sau pe bază de comandă.

În baza contractelor de vânzare - cumpărare, respectiv de colaborare, încheiate cu clienții (SC T SRL, SC R SRL, SC N SRL), **SC X SRL** a livrat către aceste societăți praf cărbune și cocs.

SC X SRL a livrat în perioada 2007-2009 praful de cărbune fără a evidenția în contabilitate, a calcula și a vira către bugetul de stat accize pentru aceste livrări, fără a depune declarații privind accizele.

Pentru obținerea de informații suplimentare privind livrările de praf de cărbune și cocs, au fost inițiate controale încrucișate la societățile anterior menționate de către echipe de control din cadrul D.J.A.O.V. ..., fiind încheiate procese verbale, în care au fost constatate următoarele:

1. Cantitatea de praf de cărbune livrată către SC T SRL a fost mai departe livrată către ... TO, unde s-a efectuat cântărirea și s-au efectuat analize de laborator, fiind stabilită puterea calorică a cărbunelui livrat către aceasta societate. ... TO pentru cantitățile primite a emis Bonuri de cântar în care sunt evidențiate felul mărfii "cărbune" și cantitățile preluate, precum și Buletine de analiză, care evidențiază "denumirea probei" și puterea calorică stabilită pentru mărfurile preluate și supuse analizei. Conform buletinelor de analiză mărfurile preluate de la SC T SRL, sunt reprezentate de huilă energetică, huilă recuperată, huilă pentru cocs.

2. Cantitatea de praf de cărbune livrată către SC R SRL, este achiziționată pentru nevoi proprii. Praful de cărbune achiziționat este înregistrat în evidențele societății ca intrare și pus în consum în baza bonurilor de consum.

3. SC N SRL achiziționează de la SC X SRL cantitatea de ... to cocs, cantitate înregistrată și în evidențele societății.

În drept, potrivit art.175² din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007, se arată :

„Cărbune și cocs

(1) Cărbunele și cocsul vor fi supuse accizelor, iar acciza va deveni exigibilă la momentul livrării acestor produse de către companiile de extracție și, respectiv, de producție.

(2) Companiile de extracție a cărbunelui și cele de producție a cocsului, în calitate de operatori cu produse accizabile, au obligația de a se înregistra la autoritatea fiscală competentă, în condițiile prevăzute în norme.”

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

Aceasta se coroborează cu prevederile pct. 5¹.1. alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează următoarele:

„Operatorii economici autorizați pentru extracția cărbunelui și operatorii economici producători de cocs se vor înregistra în

calitate de operatori economici cu produse accizabile, la autoritatea fiscală centrală. Înregistrarea se face pe baza cererii prevăzute în anexa nr. 2.”

La art. 192¹¹ alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Registrul electronic de date

(1) Autoritatea fiscală competentă va lua măsuri pentru întocmirea unei baze de date electronice care să conțină o listă a persoanelor autorizate ca antrepozitari și operatori înregistrați, precum și o listă a locurilor autorizate ca antrepozite fiscale.

(2) Persoanelor autorizate ca antrepozitari și operatori înregistrați, precum și locurilor autorizate ca antrepozite fiscale li se va atribui de către autoritatea fiscală competentă un cod de accize, a cărui configurație se va face conform prevederilor din norme.”

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 18⁹ din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se precizează: **“Antrepozitarilor și operatorilor înregistrați, precum și locurilor autorizate ca antrepozite fiscale li se atribuie de către autoritatea fiscală competentă un cod de accize a cărui configurație este stabilită prin ordin al ministrului finanțelor publice.”**

Potrivit art. 163 lit. b) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se arată: **„producția de produse accizabile reprezintă orice operațiune prin care aceste produse sunt fabricate, procesate sau modificate sub orice formă;”**

De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 175⁴ alin. (2) lit. a) din același act normativ, cu modificările și completările ulterioare, **“(2) Nu se consideră producție de produse energetice: a) operațiunile pe durata cărora sunt obținute accidental mici cantități de produse energetice, potrivit prevederilor din norme;”**

Referitor la cadrul legal ce reglementează produsele energetice (categorie ce include **praful de cărbune și cocsul**) s-au avut în vedere precizările din Notele Explicative la Sistemul Armonizat, care referitor la art. 175 alin.3 lit. h) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal la pct.3 lit. h) citat mai sus, precizează:

“Poziția cuprinde diverse varietăți de huiă (antracit, huiă bituminoasă etc), chiar pulverizată (praf de huiă) sau aglomerată (ovoizi, brichete etc), precum și brichetele de combustibili aglomerați similari, care au fost carbonizați pentru a arde fără fum.

Poziția cuprinde, de asemenea, huiă pulverizată în dispersie apoasă conținând cantități mici de agent de dispersie.”

Subliniem totodată faptul că, deși societatea arată în contestație că:

“prevederile codului fiscal cu privire la produsele energetice accizabile, se referă la cărbune și cocs și nu la anumite prafuri (deșeuri)”, petenta nu ține seama de faptul că a efectuat vânzări de cocs (conform facturilor de vânzare), **obținut din activitatea de exploatare conform documentelor de proveniență specifice activității de exploatare (asimilată producției) reprezentate de Note de constatare și Procese verbale de proveniență a mărfii, în baza cărora mărfurile sunt înregistrate ca intrare în gestiune (fișă de magazie, fișă de gestiune a produsului).**

Aspectele anterior menționate, referitoare la activitatea de exploatare și documente specifice sunt aceleași și în cazul prafului de cărbune.

Societatea, în invocarea cadrului legal pentru încadrarea prafului de cărbune la cărbune, nu a avut în vedere explicațiile din Notele Explicative la Sistemul Armonizat potrivit căruia **produsele energetice includ și prafuri de cărbune** (chiar în formă pulverizată sau aglomerată), **fiind dată o interpretare fragmentată.**

Referitor la susținerea societății că diferența mare de preț între prețul evaluat al prafului de cărbune de 20 \$/t, față de prețul de 89 \$/t (prețul de piață), precizăm că **este relevantă pentru faptul că s-a vândut praf de cărbune, felul mărfii nu este determinat doar de preț, ci de alte documente relevante, în speță buletine de analiză.**

În ceea ce privește natura, calitatea și cantitatea produselor comercializate menționăm faptul că pe bonurile de cântar întocmite de SC E SA (pentru fiecare mijloc de transport de la **SC X SRL**, fosta SC E S SA, către SC E SA), la natura produsului este precizat “cărbune”. Acordul societății referitor la natura produsului rezultă din Contractul de vânzare - cumpărare nr. ... / ...2006 încheiat între **SC X SRL**, (în calitate de vânzător) și SC T SRL (în calitate de cumpărător) unde la pct.4.5 prevede:

*“cantitatea de material vândută se va determina pe baza bonului de cântar (cu cantitatea de **cărbune** recepționată) emis de E... D... în prezenta delegatului vânzătorului”.*

Față de mențiunea societății că are ca obiect principal de activitate ecologizarea anumitor sectoare din fostul ... și că societatea: "nu are nici un fel de intrări de produse energetice, deci nici de coacs sau cărbune",

aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât obiectul principal declarat nu constituie pentru societate o piedică în acțiunea de a efectua, în fapt, o altă activitate, iar **intrările de mărfuri, constând în coacs și praf de cărbune sunt atestate de documentele specifice întocmite de societate, semnate și asumate de acestea**, prezentate organelor de control în timpul inspecției fiscale - Note de constatare și Procese verbale de proveniență a mărfii, Fișa de magazie, Fișa de gestiune a produsului, Facturi de vânzare.

De asemenea susținerea societății că:

"este posibil să fi rămas anumite cantități mici, de resturi și prafuri de coacs sau cărbune ... care nu sunt în înțelesul legii produse energetice și în consecința un pot fi accizabile",

este nefondată având în vedere că societatea înregistrează vânzări frecvente de praf de cărbune și coacs în perioada 01.01.2007-31.03.2009, cantitate totală fiind de 2.813,83 tone, din care 32,64 tone coacs și 2.781,19 tone praf cărbune, activitatea de obținere și comercializare a produselor accizabile nu este ocazională, având în vedere cantitățile obținute și livrate, precum și faptul că aceasta durează în timp (în intervalul ianuarie 2007- martie 2009).

Referitor la afirmația societății prin care invocă și "reaua credință a agenților vamali" în sensul că "organul de control nici măcar nu s-a deplasat la fața locului, să vadă dacă SC X SRL deține produsele energetice pentru care se calculează accizele", precizăm că susținerea este nefondată, întrucât organele de control s-au deplasat la sediul societății, parte din zona de exploatare fiind prezentată de directorul societății, dl. C..., în condițiile în care mărfurile pentru care au fost stabilite accizele erau vândute și nu s-au stabilit accize pentru stocuri, acestea neputând fi văzute la sediul societății.

Mai mult, în sensul obținerii de date suplimentare referitoare la felul mărfii și destinația acesteia, au fost efectuate controale încrucișate de către echipe de control din cadrul D.J.A.O.V. ..., fiind încheiate procese verbale la societățile beneficiare până la beneficiarul final (SC E SA, SC R SRL), unde au fost identificate și buletine de analiza.

De asemenea cu privire la susținerea petentei că un scop prioritar al societății, constă în "ecologizare", , aceasta nu presupune neplata obligațiilor bugetare la stat, **iar stabilirea acestora urmare**

inspecției fiscale nu înseamnă o îngrădire de către o autoritate a statului a dreptului de a desfășura activități economice. ic de către societate, în condițiile în care în facturarile de vânzare nu au fost înscrise accizele pentru a fi încasate de la clienți, respectiv plătite de SC X SRL.

Urmare inspecției fiscale s-a stabilit că produsele nu au fost achiziționate de la diverși furnizori, **ci obținute în cadrul activității proprii de exploatare și ecologizare, fapt ce nu poate fi negat de societate**, mai ales prin invocarea “moștenirii deșeurilor...” și prin mențiunea “*nu cresc în mod natural în incinta societății noastre, așa cum încearcă să sugereze organele de control*”.

În sprijinul celor prezentate, invocăm faptul că **însuși societatea în documentul primar, Fișa produsului praf de cărbune, înregistrează ca și proveniență “ producție proprie ”** .

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au stabilit, în mod legal, în sarcina societății, accize în sumă totală de ... lei.

De asemenea cu privire la sumele stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată alte motive de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația referitor la suma totală de ... lei reprezentând:

... lei - accize;

... lei - majorări aferente accizelor.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

De asemenea pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr. 519 / 2005 emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care stipulează:

„Contestația poate fi respinsă ca :

[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării ”.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că **SC X SRL nu aduce alte argumente referitoare la aceste sume**, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, prin care să combată constatările organelor de inspecție și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție, nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de stabilire, la baza de calcul pentru majorărilor de întârziere, cota de majorări de întârziere aplicată, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, însumarea produselor dintre baza de calcul a majorărilor de întârziere, numărul de zile de întârziere, și ținând cont de faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, **organele de soluționare nu se pot substitui contestațoarei** cu privire la alte motive prin care acesta înțelege să combată măsurile controlului.

Ca urmare, se va respinge, ca neîntemeiată și nemotivată, contestația formulată de **SC X SRL** împotriva DECIZIEI de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... / ...2009, încheiată de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... și care vizează suma totală de ... lei reprezentând:

... lei - accize;

... lei - majorări aferente accizelor.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de **SC X SRL** din ..., împotriva DECIZIEI de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspecția fiscală nr. ... / ...2009, încheiată de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale ... și care vizează suma totală de ... lei reprezentând:

... lei - accize;

... lei - majorări aferente accizelor.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Coordonator