

**ROMÂNIA**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE SECȚIA**  
**DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**DECIZIA nr. 868**

**Dosar nr. 10664/^2009**

**Ședința publică de la 15 februarie 2011**

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- magistrat asistent

S-au luat în examinare recursurile declarate de pârâtele Autoritatea Națională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr. 2270 din 12 mai 2010 a Curții de Apel .X. - Secția a VUI-a contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat: recurentele-pârât Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., prin consilier juridic X, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin consilier juridic X și intimata-reclamantă S.C. „X România” SA, reprezentată de avocat X.

Procedura completă.

Se prezintă referatul cauzei, arătându-se că, prin Serviciul Registratură, la data de 10 februarie 2011, intimata-reclamantă a depus întâmpinare care a fost comunicată.

Nemaifiind cereri prealabile de formulat, Curtea constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul în susținerea motivelor de recurs.

Având cuvântul, pe rând, reprezentatele pârâtelor, pun concluzii de admitere a recursului, și, pe cale de consecință modificarea sentinței atacate în sensul respingerii acțiunii ca neîntemeiată.

Fată de recursul declarat de pârâta Autoritatea Națională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., reprezentată Agenției Naționale de Administrare Fiscală, având cuvântul, pune concluzii de admitere. La rândul său, reprezentanta Agenției Naționale, având cuvântul, pune concluzii de admitere a recursului formulat de Autoritatea Națională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Pentru intimați, reprezentantul acesteia, având cuvântul, pune concluzii de respingere a recursului cu consecința menținerii ca temeinică și legală a sentinței atacate.

Instanța a rămas în pronunțare.

## ÎNALTA CURTE,

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată și precizată pe rolul Curții de Apel .X. - Secția a VUI-a Contencios, Administrativ și Fiscal, reclamanta S.C. „X România” SA în contradictoriu cu pârâții Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale -ANV și Agenția Națională de Administrare Fiscală (AN AF-DGSC) a solicitat anularea Deciziei nr.161/12.05.2009 emisă de acestea din urmă.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că prin Raportul de inspecție fiscală nr.X/19.01.2009, întocmit de ANAF - ANV - DRAOVX s-a reținut că, societatea X România SA, în calitate de distribuitor agreat a livrat produse energetice în regim de scutire directă pe aeroporturi, fără a solicita clienților interni autorizațiile de utilizatori finali, în perioada 01.01.2005-18.02.2005, contrar H.G. nr.44/2004, Titlul VII, pct.23.1 alin. 1 și 2.

Reclamanta a arătat că, prin Decizia de impunere nr.X/2009 (fila 21) s-a stabilit obligația de plată a sumei *de* X lei reprezentând accize, și suma de X lei majorări și penalități de întârziere, iar societatea a contestat actele administrative fiscale, contestația fiind respinsă prin Decizia nr.161/2009 (filele 16-20).

Reclamanta a mai menționat că, operațiunile considerate taxabile din punct de vedere al accizei au fost livrările de combustibil în interiorul aeroporturilor, direct pe pistă, către avioane.

Susține că, societatea nu era obligată să solicite operatorilor aerieni autorizația de utilizator final, întrucât această autorizație trebuia deținută doar de către distribuitorii agreați, conform pct.23 alin.5 din H.G. nr.44/2004, în vigoare până la data de 18.02.2005.

Prin precizarea acțiunii, reclamanta a arătat că înțelege să conteste atât decizia nr.161/12.05.3009 cât și actele supuse analizei autorității publice prin contestația soluționată în calea administrativă de atac.

Pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală prin întâmpinarea formulată a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a Contencios, Administrativ și Fiscal, prin sentința civilă m. 2270 pronunțată în data de 12 mai 2010, a admis acțiunea formulată de reclamanta S.C. X ROMÂNIA S.A., în contradictoriu cu pârâții Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale și Agenția Națională de Administrare Fiscală și a anulat Decizia nr.161/12.05.2009 emisă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală .

Totodată, a anulat Raportul de inspecție fiscală nr.X/19.01.2009 și decizia de impunere nr.X/28.01.2010 emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de X lei.

Pentru a se pronunța astfel, prima instanță a reținut, așa cum reiese din considerentele sentinței, următoarele<sup>1</sup>

Reclamanta susține că, potrivit HG nr.44/ 2004, pct.23 alin.5 nu avea obligația să solicite operatorilor aerului autorizația de utilizator final întrucât această autorizație trebuia să fie deținută doar de către distribuitorii agreați.

Art.23 alin. (5) din Normele Metodologice: prevăd că „în cazul în care aprovizionarea cu uleiuri minerale pentru care se acordă scutirea de la plata accizelor se efectuează ele la un distribuitor agreat acesta are obligația deținerii autorizației de utilizator final” (alin.5 al pct.23 de la Titlul VI a fost modificat prin art. I pct.6 Titlul VII Accize, pct.9 din HG nr. 1840/2004).

Reclamanta în calitate de distribuitor agreat a deținut autorizația de utilizator final conform titlului VI, pct.23 al.5 din HG nr.44/2004, modificată prin HG nr.1840/2004 Art.23.4 lit.a) din HG nr.44/2004 (titlul VII) a prevăzut că „în toate situațiile prevăzute la

art.201 al.(l) Cod fiscal scutirea se acordă pe baza autorizației de utilizator final".

A mai susținut instanța că, întrucât dispozițiile a.rt.23 al.5 din Norme au instituit o excepție în sensul că autorizația de utilizator final este deținută de distribuitorul agreat dacă aprovizionarea cu uleiuri minerale pentru care se acordă scutirea de la plata accizelor se efectuează prin acest intermediar, evident că prevederile art.23.6 lit.a), trebuie interpretate în sensul cazului de excepție și anume „primul exemplar” al autorizației de utilizator final se păstrează de către deținător, respectiv de către distribuitorul agreat și nu de către utilizatorul final.

Împotriva acestei sentințe au formulat recurs Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale - Autoritatea Națională a Vămilelor și Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF-DGSC).

În motivarea recursului formulat de Autoritatea Națională a Vămilelor prin Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., întemeiat pe dispozițiile art. 304 pct. 9 și art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, recurențele au susținut în esență că instanța de fond a interpretat eronat dispozițiile legale în vigoare la data supusă controlului, respectiv dispozițiile art. 201 alin. 1 Cod fiscal precum și art. 23.4 lit. a din H.G. nr. 44/2004, fără a avea în vedere probele administrate în dosar cât și susținerile intimatelor or-pârâte.

Astfel, susțin recurențele că în *cauza* dedusă judecății, întrucât beneficiarul nu deținea autorizația de utilizator final, reclamanta nu ar fi trebuit să-i livreze acesteia, ulei mineral cu scutire de plata accizei.

Totodată, recurențele au arătat că dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate până la data de 31 decembrie 2008 conform O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

În drept au fost invocate dispozițiile art. 304 și art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În motivarea recursului formulat de recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală, formulat în temeiul dispozițiilor art. 304 pct. 9 și art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă se susține în esență că, instanța de fond a apreciat eronat ca fiind întemeiată acțiunea X la

data efectuării operațiunilor de livrare, intimata-reclamantă avea obligația de a solicita clienților interni, autorizația de utilizator final, pentru produsele energetice livrate.

În drept au fost invocate dispozițiile art. 299, art. 304 pct. 9 și art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă.

Intimata S.C. „X România” SA a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea recursurilor formulate și menținerea sentinței atacate, susținând în esență că în mod corect instanța de fond a apreciat în raport de probatoriul administrat în *cauză* cât și de prevederile legale aplicabile faptul că reclamanta nu datorează sumele stabilite prin actele administrativ-fiscale, respectiv prin raportul de inspecție fiscală nr. X/9 ianuarie 2009, decizia de impunere nr. X/28 ianuarie 2008 cât și Decizia nr. 161/12 mai 2009 a Agenției Naționale de Administrarea Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Analizând sentința atacată în raport de criticile formulate de probatoriul și susținerile părților și dispozițiile legale incidente în *cauză* cât și în temeiul dispozițiilor art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, înalta Curte constată că recursurile formulate în *cauză*, sunt nefondate, urmând a fi respinse pentru considerentele care vor fi expuse în continuare.

Întrucât ambele recursuri formulate de pârâte vizează aceleași motive, acestea urmează a fi analizate împreună.

Problema de drept controversată, astfel cum în mod corect a reținut și instanța de fond prin sentința criticată este aceea a interpretării dispozițiilor pct. 23 alin. 5 din H.G nr. 44/2004.

Potrivit dispozițiilor art. 201 alin. (1) lit. b) sunt scutite de plata accizelor, uleiurile minerale livrate în vederea utilizării drept carburant pentru aeronave, altele decât aviația turistică în scop privat iar potrivit alin. (2) al aceluiași articol se precizează că modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) vor fi reglementate prin norme.

Conform dispozițiilor art. 23(1) din Normele metodologice „în toate situațiile prevăzute la art. 201 alin. (L) din Codul fiscal, scutirea se acordă beneficiarului, cu condiția ca aprovizionarea să se efectueze direct de la un antrepozit fiscal, de la un importator sau de la un distribuitor agreat prevăzut la alin. (17).

(2) Pentru produsele prevăzute la art. 201 alin. (1) lit. b) - j) și m) din Codul fiscal, scutirea se acordă direct.

(3) Pentru celelalte situații prevăzute la art. 201 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea se acordă a) prin compensare și/sau b) restituirea accizelor plătite la momentul achiziționa]!"! produselor accizabile.

(4) în toate situațiile prevăzute la art. 201 alin. (!) din Codul fiscal, cu excepția celei prevăzute la lit. g) a aceluiași articol, scutirea se acordă pe baza.

a) autorizația de utilizator final.

b) copia facturii fiscale de achiziție a uleiurilor minerale, în care achiziția să fie evidențiată separat, cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (2), în care pe factură se înscrie „scutit de *accize*";

c) dovada plății accizelor către antrepozitul *fiscal* expeditor sau către importator, după caz, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are contul deschis.

(5) în cazul în care beneficiarul se aprovizionează de la un distribuitor agreat obligația deținerii autorizației de utilizator final revine distribuitorului.

Din interpretarea sistematică a acestor prevederi legale în vigoare la data efectuării operațiunilor de livrare? de produse energetice combustibil aviatic în interiorul aeroporturilor, direct pe pistă, către avioane - în cazul unui distribuitor agreat - cum este cazul intimatei S.C. „X România SA - obligația de a deține autorizație de utilizator final revine distribuitorului.

Ori în *cauză*, astfel cum rezultă din materialul probator administrat în *cauză* și cum s-a reținut și în raportul de inspecție fiscală încheiat de organele de control, intimata-reclamantă a beneficiat de scutire directă de la plata accizelor acordată pe baza documentelor depuse, inclusiv pe baza autorizațiilor de utilizator final, conform dispozițiilor titlului VI pct. 23 alin. 5 din H.G. nr. 44/2004, aceasta neavând obligația de a solicita clienților interni autorizația de utilizatori finali pentru a beneficia de regimul de scutire directă.

Această interpretare a dispozițiilor legale este confirmată și prin dispozițiile H.G. nr. 84/2005 prin care au fost modificate dispozițiile H.G. nr. 44/2004, dispoziții care prevăd obligativitatea deținerii autorizației de utilizator final doar în situațiile de scutire indirectă, ceea ce nu este cazul în speță de față.

în ceea ce privește susținerile recurente-p»arâte Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. privind

acordarea scutirii pe baza decontului de scutire și a altor documente, Curtea le apreciază ca fiind nefondate întrucât conform instrucțiunilor de completare prevăzute de dispozițiile cuprinse în anexa nr. 2 a Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 67/26 ianuarie 2005, decontul de scutire accize se depune de către beneficiarii produselor supuse accizelor armonizate, pentru care se acordă scutire indirectă potrivit pct. 22 și 23 din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VII „Accize din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, ori în cazul în speță aceste dispoziții nu sunt aplicabile, întrucât scutirea se acordă direct.

Astfel fiind, înalta Curte, reținând că hotărârea pronunțată de către instanța de fond este legală și temeinică neexistând motive legale pentru modificarea sau casarea acesteia, în temeiul dispozițiilor art. 312 alin. 1 Cod procedură civilă, coroborate cu dispozițiile art. 20 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, va respinge recursurile formulate, ca nefondate.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:**

Respinge recursurile declarate de pârâtele Autoritatea Națională pentru Accize și Operațiuni Vamale: .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr. 2270 din 12 mai 2010 a Curții de Apel .X. - Secția a VUI-a contencios administrativ și fiscal, ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 15 februarie 2011.