



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București, CP 050741  
Tel: + 021.319.97.54  
Fax: + 021.336.85.48  
e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 93 / 2014**

privind soluționarea contestației depuse de

**S.C. .X. S.R.L. - .X.**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. **906777** din data de **10.05.2013**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor prin adresa nr. .X. /25.04.2013 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. X din data de 10.05.2013, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul social în .X. , str. X, reprezentată prin avocat .X. , conform împuternicirii avocațiale seria B, nr. X din 21.05.2013 aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013, emise de către Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor, obiectul acesteia fiind suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă accize pentru alte tutunuri de fumat, suma de .X. lei reprezintă dobânzi/majorări de întârziere și suma de .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

În raport de data comunicării sub semnătură a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013 respectiv data de 21.03.2013, potrivit mențiunii semnăturii și ștampilei societății aplicate de reprezentantul acesteia pe Decizia de

impunere menționată mai sus, aflată în copie la dosarul cauzei, 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 transmisă prin poștă în data de 18.04.2013, conform ștampilei oficiului poștal aplicată pe plicul de expediție, aflat în original 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, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. arată că a făcut obiectul unui control realizat de organele de specialitate din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor privind activitatea desfășurată în perioada 01.01.2009-31.12.2012 în vederea stabilirii accizei pentru alte tutunuri de fumat.

Contestatară arată că, în perioada verificată, a achiziționat o cantitate totală de .X. Kg *“deșeuri vegetale tutun frunză brut deteriorate”* de la S.C. .X. S.R.L. conform contractului de vânzare-cumpărare nr. .X./01 din data de 01.04.2009, pe care le-a folosit la fabricarea de compost, îngrășământ pentru plante rezultat din amestecul de materiale organice, vândut ulterior, conform documentației contabile, către alte societăți comerciale.

Societatea arată că echipa de inspecție fiscală consideră că pe nicio factură sau alte documente de însoțire a mărfii nu se menționează dacă tutunul livrat reprezintă deșeu de tutun deși obiectul contractului de vânzare-cumpărare nr. .X./01.04.2009 îl reprezintă achiziționarea de deșeuri vegetale tutun frunză brut deteriorată în vederea obținerii de îngrășământ (compost), or nu există niciun indiciu faptic sau scriptic care să conducă la concluzia nelegală a echipei de control cum că marfa achiziționată reprezintă de fapt tutun normal calitativ, sens în care ar fi aplicabilă obligația de a deține autorizație de operator comerciant de tutun.

Deasemenea, contestatară arată că scopul achiziției, conform obiectului de activitate a fost acela de a obține un îngrășământ (compost) nicidecum un produs accizabil având ca materie primă tutunul (țigări, țigarete, etc).

Societatea contestatară arată că prețul de achiziție reflectă întocmai obiectul contractului (X lei/to) iar din actele contabile și contractele ulterior încheiate rezultă cu claritate că marfa cumpărată a fost folosită exclusiv la

producerea de compost care ulterior a fost vândut, în conformitate cu obiectul de activitate, nicidecum la obținerea de produse din tutun accizabile.

În ceea ce privește dobânzile (majorările) de întârziere în sumă de .X. lei și penalitățile de întârziere în sumă de .X. lei societatea arată că, cumulul dobânzilor și al penalităților este nelegal întrucât dobânda reprezintă un fruct civil în vreme ce penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea (convențională sau legală) pentru neefectuarea în timp a plății, având valoarea unei clauze penale.

În concluzie, societatea solicită anularea **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013** și a **Raportului de inspecție fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013**, emise de Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor pentru suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezintă accize pentru alte tutunuri de fumat, .X. lei reprezintă dobânzi/majorări de întârziere și .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013, contestată, organele de control din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor, arată că:

Pentru perioada 01.01.2009-31.12.2012, S.C. .X. S.R.L. nu a deținut autorizație de operator economic comerciant de tutun brut/parțial prelucrat pentru a livra tutun și nici autorizație de prim procesator pentru tutunul brut.

S.C. .X. S.R.L. a achiziționat în perioada menționată mai sus, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr. .X./01 din data de 01.04.2009, cantitatea totală de .X. Kg tutun brut/parțial prelucrat de la S.C. .X. S.R.L. cu facturile nr. .X./23.04.2009, nr. .X./12.05.2009, nr. .X./05.06.2009 și nr. .X./17.05.2010 în vederea fabricării de compost (îngrășământ)–amestec de materiale organice cuprinzând: cereale degradate, frunze de tutun deteriorate, gunoi de grajd fermentat și făină de orez obținută din macinarea orezului deteriorat.

Organele vamale arată că, pe cele patru facturi de achiziție din perioada 23.04.2009-17.05.2010 este menționat același tip de tutun, respectiv *“TUTUN BURLEY”*.

Organele vamale arată că nu este menționat pe nicio factură sau pe alte documente de însoțire dacă tutunul livrat reprezintă deșeu de tutun,

neexistând niciun act (buletin de analiză) care să ateste calitatea reală a tutunului livrat și niciun document de transport.

Astfel, organele vamale au stabilit că întreaga cantitate de tutun brut/parțial prelucrat achiziționată de societate reprezintă tutun normal calitativ.

Deasemenea, organele vamale au constatat că întreaga cantitate de deșeuri de tutun achiziționată a fost folosită de societatea contestatară, conform obiectului de activitate cod CAEN 2015, la fabricarea de compost, vândut ulterior, conform documentației contabile, către diverși beneficiari - societăți comerciale.

Organele vamale precizează că până la intrarea în vigoare a HG nr. 768/23 iulie 2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 noțiunea de tutun brut și tutun parțial prelucrat nu era definită din punct de vedere fiscal astfel că, până la data intrării în vigoare a actului normativ mai sus precizat această noțiune includea toate tutunurile prelucrate altele decât cele prevăzute la art. 174 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, formă în vigoare la acel moment.

Organele vamale arată că deși tutunul brut și tutunul parțial prelucrat nu reprezintă produs accizabil, Ministerul Finanțelor Publice a introdus obligativitatea autorizării comercianților de astfel de produse în condițiile în care acestea constituie materie primă pentru producția de produse accizabile din grupa tutunului prelucrat, fiind considerate produse accizabile cu grad ridicat de risc în ceea ce privește evaziunea fiscală.

Astfel, având în vedere că pentru achizițiile de tutun brut/parțial prelucrat societatea nu a deținut autorizație de comercializare a tutunului brut/parțial prelucrat, organele vamale au constatat încălcarea prevederilor pct. 4<sup>2.1</sup> alin. (1) pct. 2 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2009-31.03.2010 și respectiv art. 206<sup>69</sup> alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.04.2010-22.06.2010, drept pentru care au calculat în sarcina societății accize în sumă de .X. lei.

Pentru neachitarea la scadență a obligației de plată privind acciza, organele de inspecție fiscală au calculat, în conformitate cu prevederile art. 119, art.120 și art. 120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă totală de .X.lei.

**III.** Luând în considerare susținerile contestatarii și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal și actele normative invocate de contestatară și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestată datorează accize aferente deșeurilor vegetale tutun frunză brut deteriorate achiziționate de la alți operatori economici în condițiile în care nu a deținut autorizație eliberată de către autoritatea competentă pentru desfășurarea activității de comercializare a tutunului brut sau parțial prelucrat.**

**În fapt**, în perioada 01.01.2009-31.12.2012, S.C. .X. S.R.L., în calitate de cumpărător, a achiziționat cu un număr de patru facturi tutun brut în cantitate totală de .X. Kg de la S.C. .X. S.R.L., în calitate de vânzător, conform contractului de vânzare-cumpărare nr. .X./01 din data de 01.04.2009 în vederea realizării obiectului de activitate, respectiv fabricarea de compost (îngrășământ).

Organele vamale au constatat că, pe cele patru facturi de achiziție din perioada 23.04.2009-17.05.2010 este menționat același tip de tutun, respectiv *"TUTUN BURLEY"* și nu este menționat pe nicio factură sau pe alte documente de însoțire dacă tutunul livrat reprezintă deșeu de tutun, neexistând niciun act (buletin de analiză) care să ateste calitatea reală a tutunului livrat și niciun document de transport.

Astfel, organele vamale au stabilit că întreaga cantitate de tutun brut/parțial prelucrat achiziționată de societate reprezintă un tutun normal calitativ.

Organele vamale au stabilit că societatea contestată a achiziționat tutun brut/parțial prelucrat de la S.C. .X. S.R.L. fără a deține autorizația de operator economic comerciant de tutun brut/parțial prelucrat încălcând astfel prevederile pct. 4<sup>2.1</sup> alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2009-31.03.2010 și prevederile art. 206<sup>69</sup> alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil în perioada 01.04.2010-22.06.2010.

Organele vamale au constatat că nerespectarea acestei condiții de către societatea contestată care a achiziționat tutun brut/parțial prelucrat fără să dețină autorizație prevăzută de lege atrage calcularea și plata la bugetul de stat a accizei datorate pentru tutunul de fumat.

**În drept**, în perioada 01.01.2009–31.03.2010 erau în vigoare prevederile pct. 4<sup>2.1</sup> alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

*4<sup>2</sup>.1. (1) Pentru asigurarea aplicării corecte și perceperii accizelor la tutunurile prelucrate, se stabilesc următoarele reguli privind comercializarea și transportul tutunului brut și al tutunului parțial prelucrat:*

*1.Operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat pot desfășura această activitate numai în baza unei autorizații eliberate în acest scop de către autoritatea fiscală unde sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe/autoritatea vamală teritorială.*

*2.Tutunul brut sau tutunul parțial prelucrat nu pot fi comercializate decât către un alt operator economic comerciant deținător al unei autorizații prevăzute la pct. 1 sau către un antrepozit fiscal din domeniul tutunului prelucrat.*

*3.Deplasarea tutunului brut sau a tutunului parțial prelucrat între operatorii economici comercianți prevăzuți la pct. 1 sau între un astfel de operator și un antrepozit fiscal trebuie să fie însoțită de un document comercial, în care va fi înscris numărul autorizației operatorului economic expeditor.*

*4.În cazul livrării produselor prevăzute la pct. 1 către alți operatori economici decât cei prevăzuți la pct. 2, intervine plata accizelor calculate la nivelul accizelor datorate pentru alte tutunuri de fumat.”*

Art. 206<sup>69</sup> alin. (10) și (11) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare în perioada 01.04.2010-22.06.2010, prevede:

*“(10) În cazul comercializării și transportului de tutun brut și tutun parțial prelucrat trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat pot desfășura această activitate numai în baza unei autorizații eliberate în acest scop de către autoritatea competentă teritorială;*

*b) tutunul brut sau tutunul parțial prelucrat poate fi comercializat către un operator economic din România doar dacă acesta deține autorizația prevăzută la lit. a) ori către un antrepozitar autorizat din domeniul tutunului prelucrat;*

*c) orice deplasare de tutun brut sau de tutun parțial prelucrat pe teritoriul României trebuie să fie însoțită de un document comercial, în care va fi înscris numărul autorizației operatorului economic expeditor*

*(11) Atunci când nu se respectă una dintre prevederile alin. (10), intervine exigibilitatea accizelor, suma de plată fiind determinată pe baza accizei datorate pentru alte tutunuri de fumat.”*

Scopul acestor prevederi a fost de a se asigura o bază de date la îndemâna organelor de control în care să fie înregistrați operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat, funcționarea fiind condiționată de obținerea unei autorizații.

În ceea ce privește înțelesul expresiei *“tutun brut/tutun parțial prelucrat”*, până la intrarea în vigoare a HG nr. 768 din 23 iulie 2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, respectiv 30.07.2010-data publicării în Monitorul Oficial, această noțiune nu era definită din punct de vedere fiscal.

Astfel, până la această dată precizată mai sus, noțiunea de tutun brut și tutun parțial prelucrat includea toate tutunurile neprelucrate, altele decât cele prevăzute la art. 174 din Codul fiscal în vigoare la acel moment.

Potrivit prevederilor art. 174 din Codul fiscal și pct. 4<sup>2.1</sup> din Normele metodologice, toți operatorii economici care comercializau tutun brut sau tutun parțial prelucrat erau obligați să se autorizeze.

Astfel, în perioada supusă analizei, tutunul brut sau parțial prelucrat se putea comercializa către antrepozite fiscale/operatori economici deținători ai autorizației de comercializare de tutun brut sau parțial prelucrat în temeiul pct. 4<sup>2.1</sup> din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2009–31.03.2010, respectiv al art. 206<sup>69</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, forma în vigoare în perioada 01.04.2010 – 22.06.2010.

Prin aceste dispoziții s-a instituit obligația operatorilor economici care comercializează tutun brut sau parțial prelucrat să obțină o autorizație de la autoritatea competentă, iar în cazul nerespectării acestei condiții, operatorii care comercializează produse din această categorie fără să dețină autorizație, urmează să plătească o sumă aferentă cantităților comercializate la nivelul accizei datorate pentru alte tutunuri de fumat.

În speța dedusă soluționării, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a solicitat Direcției Generale de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale punct de vedere cu adresa nr. X/14.02.2014.

Prin adresa de răspuns nr. .X./14.03.2014 Direcția Generală de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale a precizat că:

*“Operatorul economic declară că a achiziționat de la S.C..X. X S.R.L. <deșeuri vegetale tutun frunză brut deteriorate>. Din interogarea bazei de date a MFP a rezultat că SC .X. SRL nu a deținut și nu deține antrepozit fiscal de producție produse din tutun.*

*În conformitate cu prevederile art. 206<sup>15</sup> alin. (4) lit. b) teza a doua din Codul fiscal, sunt considerate deșeuri de tutun resturile de foi de tutun și produsele secundare obținute la prelucrarea tutunului sau fabricarea produselor din tutun.*

*Astfel, apreciem că deoarece <deșeurile vegetale tutun frunză brut*

deteriorate> nu se încadrează în definiția de mai sus, respectiv nu reprezintă resturi ori produse secundare, obținute într-un antrepozit fiscal de producție din prelucrarea tutunului sau fabricarea produselor din tutun, acestea nu pot fi considerate deșeuri de tutun în sensul Codului fiscal.

Deși tutunul brut și tutunul parțial prelucrat nu sunt produse accizabile, a fost introdusă obligativitatea autorizării comercianților de astfel de produse, în condițiile în care acestea constituie materie primă pentru producția de produse accizabile din grupa tutunului prelucrat:

- țigarete,
- țigări și țigări de foi,
- tutun de fumat,

produse accizabile cu grad ridicat de risc în ceea ce privește evaziunea fiscală.

Totodată, pentru asigurarea aplicării corecte și perceperii accizelor la tutunurile prelucrate, prin H.G. nr. 1579/19 decembrie 2007 s-au completat Normele metodologice de aplicare a Titlului VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, introducându-se pct. 4<sup>2.1</sup> și instituindu-se reguli privind comercializarea și transportul tutunului brut și al tutunului parțial prelucrat.

Astfel, în perioada 01.01.2009 - 31 martie 2010, inclusiv, la pct. 4<sup>2.1</sup> alin. (1) din Normele metodologice se precizau următoarele:

<(1) Pentru asigurarea aplicării corecte și perceperii accizelor la tutunurile prelucrate, se stabilesc următoarele reguli privind comercializarea și transportul tutunului brut și al tutunului parțial prelucrat:

1. Operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat pot desfășura această activitate numai în baza unei autorizații eliberate în acest scop de către autoritatea fiscală unde sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe/autoritatea vamală teritorială.

2. Tutunul brut sau tutunul parțial prelucrat nu pot fi comercializate decât către un alt operator economic comerciant deținător al unei autorizații prevăzute la pct. 1 sau către un antrepozit fiscal din domeniul tutunului prelucrat.

3. Deplasarea tutunului brut sau a tutunului parțial prelucrat între operatorii economici comercianți prevăzuți la pct. 1 sau între un astfel de operator și un antrepozit fiscal trebuie să fie însoțită de un document comercial, în care va fi înscris numărul autorizației operatorului economic expeditor.

4. În cazul livrării produselor prevăzute la pct. 1 către alți operatori economici decât cei prevăzuți la pct. 2, intervine plata accizelor calculate la nivelul accizelor datorate pentru alte tutunuri de fumat.>

Scopul acestor prevederi a fost de a se asigura o bază de date la



îndemâna organelor de control în care să fie înregistrați operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat, funcționarea fiind condiționată de obținerea unei autorizații.

În ceea ce privește înțelesul expresiei <tutun brut/tutun parțial prelucrat> precizăm că până la intrarea în vigoare a H.G nr. 768 din 23 iulie 2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, această noțiune nu era definită din punct de vedere fiscal.

Astfel, apreciem că până la această dată precizată mai sus, noțiunea de tutun brut și tutun parțial prelucrat includea toate tutunurile neprelucrate, altele decât cele prevăzute la art 174 din Codul fiscal în vigoare la acel moment.

Potrivit prevederilor art. 174 din Codul fiscal și pct. 4<sup>2.1</sup> din Normele metodologice, toti operatorii economici care comercializau tutun brut sau tutun parțial prelucrat erau obligați să se autorizeze.

Începând cu data de 1 aprilie 2010, aceste prevederi au fost abrogate prin Hotărârea Guvernului nr. 1620/2009 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Prin O.U.G. nr. 109/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate de la 1 aprilie 2010 au fost aduse modificări Codului fiscal, în sensul că la art. 206<sup>69</sup> alin. (10) - (12) din Codul fiscal au fost prevăzute condiții pentru comercializarea tutunului brut sau parțial prelucrat care sunt similare celor prevăzute prin normele metodologice până la acea dată.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 206<sup>69</sup> alin. (10), "în cazul comercializării și transportului de tutun brut și tutun parțial prelucrat trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

<a) operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat pot desfășura această activitate numai în baza unei autorizații eliberate în acest scop de către autoritatea competentă teritorială;

b) tutunul brut sau tutunul parțial prelucrat poate fi comercializat către un operator economic din România doar dacă acesta deține autorizația prevăzută la lit. a) ori către un antrepozitar autorizat din domeniul tutunului prelucrat;

c) orice deplasare de tutun brut sau de tutun parțial prelucrat pe teritoriul României trebuie să fie însoțită de un document comercial, în care va fi înscris numărul autorizației operatorului economic expeditor.>

De asemenea, potrivit prevederilor alin. (11) ale aceluiași articol,

*<atunci când nu se respectă una dintre prevederile alin. (10), intervine exigibilitatea accizelor, suma de plată fiind determinată pe baza accizei datorate pentru alte tutunuri de fumat.>*

*Având în vedere cele menționate mai sus, apreciem că, indiferent de scopul pentru care operatorul intenționează să achiziționeze tutunul brut sau tutunul parțial prelucrat, achiziția acestui produs putea fi efectuată numai cu condiția deținerii autorizației de comercializare menționată mai sus.*

*În acest context, arătăm că suma de plată determinată pe baza accizei datorate pentru alte tutunuri de fumat nu are natura unei accize, ci are natura unei sume datorate pentru neresoectarea condițiilor cerute de legiuitor.*

*De altfel, condiția existenței unei autorizații pentru operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat, deși aceste produse nu sunt accizabile, dar ar putea fi transformate în produse accizabile, are la bază, încercarea de combatere a fenomenului de evaziune fiscală în acest domeniu, fenomen care a atins cote uriașe în ultimii ani, pe fondul majorării accizei la țigarete.*

*Astfel, prin condiția deținerii autorizației, s-a dorit o mai atentă monitorizare a operatorilor economici din acest domeniu, precum și a mișcării produselor de acest gen către procesatorul final.*

*Pornind de la această premisă, arătăm că, având natura unei sume datorate pentru nerespectarea condițiilor legale, instituirea obligațiilor datorate potrivit alin. (11) de la art. 206<sup>69</sup> din Codul fiscal, ar trebui să intervină ori de câte ori se constată o neîndeplinire a condițiilor cerute de legiuitor, în legătură cu comercializarea acestor produse.”*

*Astfel, având în vedere că societatea în perioada 01.01.2009-31.12.2012 a achiziționat tutun brut sau parțial prelucrat, la dosarul cauzei neexistând niciun document din care să rezulte că tutunul achiziționat este deșeu de tutun, niciun act (buletin de analiză) care să ateste că tutunul nu ar fi tutun Burley așa cum este menționat pe facturile de achiziție, fără a deține autorizația de comercializare de tutun brut sau parțial prelucrat, în mod legal organele vamale au făcut aplicațiunea art. 206<sup>69</sup> alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și au stabilit în sarcina contestatoarei accize aferente cantităților achiziționate în perioada verificată.*

*Deși tutunul brut și parțial prelucrat nu sunt produse accizabile se reține că legiuitorul a introdus obligativitatea autorizării acestor produse în condițiile în care acestea constituie materie primă pentru producție de țigări, țigarete, țigări și țigări de foi, tutun de fumat, produse accizabile cu grad ridicat de risc în ceea ce privește evaziunea fiscală, iar interpretarea normei juridice de la art. 206<sup>69</sup> alin. (11) trebuie să țină seama de scopul avut în vedere de legiuitor*

la elaborarea sa, condiția existenței unei autorizații pentru operatorii economici care vor să comercializeze tutun brut sau parțial prelucrat, fiind necesară pentru o atentă monitorizare a operatorilor economici din acest domeniu precum și a mișcării produselor de acest gen.

Având în vedere că prin contestația formulată societatea nu contestă modul de calcul al obligației principale sub aspectul bazei de calcul și a cotelor aplicate, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11.1 lit. a) Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru sumă de .X. lei, reprezentând accize pentru alte tutunuri de fumat aferente cantităților de tutun brut și/sau parțial prelucrat comercializat.

Astfel, în ceea ce privește accesoriile aferente în sumă totală de .X.lei stabilite prin Decizia de impunere nr. C-B.X. /28.02.2013 încheiată de reprezentanții Autorității Naționale a Vămilelor, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece societatea nu contestă modalitatea de calcul a accesoriilor sub aspectul numărului de zile de întârziere și însumării produselor dintre baza de calcul și cota de dobânzi/majorări de întârziere și penalități, iar în sarcina contestatarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă totală de .X. lei reprezentând accize pentru alte tutunuri de fumat aferente cantităților de tutun brut și/sau parțial prelucrat achiziționate, aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă totală de .X.lei, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Referitor la susținerea societății privind inadmisibilitatea cumulului dobânzilor cu penalitățile de întârziere aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât având în vedere dispozițiile imperative ale art. 120<sup>1</sup> alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. "*

Pentru considerentele reținute în cuprinsul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza 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. 450/2013 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 S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. C-B .X. /28.02.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. C-B.X. /28.02.2013, încheiate de Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor, pentru suma totală de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă accize pentru alte tutunuri de fumat, suma de .X. lei reprezintă dobânzi/majorări de întârziere și suma de .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente.

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

**DIRECTOR GENERAL,**

**X**