

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. ____/____2007
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X S.R.L.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice , prin adresa din data de 08.12.2006, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala in data de **08.12.2006**, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 03.11.2006 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal.

Contestatia are ca obiect:

- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere, respectiv 03.11.2006, conform adresei de inaintare a deciziei, anexata in copie la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei, respectiv 04.12.2006, asa cum reiese din stampila registraturii Directiei generale a finantelor publice.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I.S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Pentru perioada octombrie 2005-iunie 2006, S.C. X S.R.L. a detinut un numar de 8 autorizatii de utilizator final eliberate de Directia generala a finantelor publice in baza art.200 alin.(1) din Codul fiscal ce permiteau "achizitionarea in regim de scutire de la plata accizelor" a produsului alcool etilic rafinat si anume: alcool etilic rafinat complet denaturant si alcool etilic tehnic in vederea denaturarii complete

Conform mentiunilor din autorizatiile detinute, societatea a achizitionat in regim de scutire atat produse complet denaturate (conform autorizatiei), cat si produse ce urmau sa fie denaturate in cadrul antrepozitului fiscal in vederea obtinerii urmatoarelor produse finite destinate vanzarii catre diversi beneficiari: solutie de parbriz (solvent tip A si tip B), solutie antiseptica "concentrat biocid" si solutie "etoxid de sodiu".

S.C. X S.R.L. precizeaza ca a beneficiat de scutire de la plata accizelor in baza art.200 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca scutirea la plata accizelor se acorda produselor denaturate si care nu sunt destinate consumului uman, iar legiuitorul a avut in vedere ca pentru produsele alcoolice denaturate in conditiile legii sa nu se datoreze accize, daca nu sunt destinate consumului uman.

In ceea ce priveste pct.22 alin.(1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004, societatea precizeaza ca scutirea se acorda utilizatorului cu conditia ca aprovizionarea sa fie efectuata de la un antrepozit fiscal , iar conform autorizatiilor de utilizator final detinute de societate, aprovizionarea a fost efectuata direct de la S.C. X S.R.L. care detine autorizatia de antrepozit fiscal emisa de organele abilitate in acest sens.

De asemenea, societatea precizeaza ca in conformitate cu pct.22 alin.(2) din Hotararea Guvernului nr.44/2004, scutirea se acorda pe baza autorizatiei de utilizator final care se elibereaza si antrepozitarilor autorizati care functioneaza in sistem integrat. In cazul de fata, societatea detine autorizatii de utilizator final in numar de opt, care au fost eliberate de Directia generala a finantelor publice, in baza calitatii de antrepozitar fiscal pe care o detine conform autorizatiei de antrepozit fiscal.

Totodata, referitor la pct.22 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44/2004, societatea afirma ca a detinut pentru perioada de referinta un numar de opt autorizatii de utilizator final, iar antrepozitarul fiscal S.C. X

S.R.L. functioneaza in sistem integrat, realizand produse finite destinate livrarii ca atare catre beneficiarii comerciali. Astfel, societatea a desfasurat activitate de productie prin obtinerea de produse finite respectiv: solutie de parbriz, solutie antiseptica concentrat biocid, solutie etoxid de sodium, care au fost imbuteliate in recipienti de plastic de diferite volume si livrate ca atare diversilor clienti cu care avea relatii comerciale.

Cu privire la activitatea de productie, S.C. X S.R.L. precizeaza ca s-a comportat ca un producator de produse alcoolice denaturate pe care le-a produs si livrat in conditii de scutire de la plata accizelor, livrarile facandu-se pe baza facturilor fiscale legal intocmite, produsele fiind livrate catre clienti in recipienti de diferite volume, fiind interzis prin lege comercializarea cu amanuntul a acestor produse, rezultand implicit ca singura posibilitate legala de a valorifica produsele finite obtinute era livrarea catre agenti economici autorizati in acest sens.

Revenind la conditia principala de scutire de la plata accizelor conform art.200 alin.(1) din Codul fiscal, societatea precizeaza ca a respectat intocmai procesul de denaturare a alcoolului etilic, ducand la obtinerea de produse finite care nu sunt destinate consumului uman, iar in ceea ce priveste pct.15.1 din Hotararea Guvernului nr.44/2004, conform documentelor existente si conditiile de denaturare a alcoolului etilic au fost indeplinite de societate.

Societatea precizeaza ca in perioada verificata a efectuat vanzari catre diversi clienti de produse alcoolice denaturate nedestinate consumului uman pentru care nu se datoreaza accize conform art.200 alin.(1) lit.a).

Mai mult, societatea mentioneaza ca antrepozitul fiscal pentru livrarile de produse finite efectuate, nu poate fi facut raspunzator de modificarile aduse de cumparator, iar produsele rezultate indeplinesc in continuare conditiile de scutire de la plata accizelor asa cum este stipulat la art.200 alin.(1) lit.a).

In ceea ce priveste cerintele privind exigibilitatea prevazuta la art.195 alin.(5), societatea mentioneaza ca acestea nu sunt indeplinite, adica produsele finite vandute au fost produse alcoolice denaturate care nu sunt destinate consumului uman, iar cumparatorii au utilizat aceste produse finite in conformitate cu scutirea, respectiv au fost vandute tot ca produse alcoolice denaturate care nu sunt destinate consumului uman.

Pe cale de consecinta, societatea contesta si accesoriile generate de diferenta de accize stabilita de catre organele de inspectie fiscala, respectiv majorari si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta accizelor, societatea mentioneaza ca avand in vedere faptul ca nu datoreaza accize pentru livrarile de produse alcoolice denaturate care nu sunt destinate consumului uman, pe cale de consecinta, nu datoreaza nici TVA si nici majorari.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 27.09.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:

Controlul a avut ca obiectiv verificarea respectarii prevederilor legale de catre S.C. X S.R.L. in calitate de agent economic autorizat ca utilizator final, precum si in vederea finalizarii controlului efectuat la societate de catre Garda financiara care a transmis Nota de constatare intocmita la data de 05.09.2006 si inregistrata la Directia control fiscal in data de 06.09.2006.

S.C. X S.R.L. a fost autorizata ca antrepozit fiscal de productie a alcoolului de catre Ministerul Finantelor Publice, fiind emisa autorizatia de antrepozit fiscal in data de 20.04.2005, cu valabilitate de la data de 01.05.2005.

La data prezentei inspectii, autorizatia de antrepozit fiscal emisa in 20.04.2005 a fost revocata prin Decizia din 22.07.2005 emisa de Ministerul Finantelor Publice pentru nerespectarea prevederilor legale prevazute la art.180 lit.b9 si art.183 lit.a) din Legea nr.571/2003 in sensul ca societatea nu a montat contoare individuale pentru contorizarea utilitatilor necesare desfasurarii activitatii de productie si nu a depus in termenul legal la autoritatea fiscala competenta garantia prevazuta in autorizatia de antrepozit fiscal.

Urmare a controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada octombrie 2005-iunie 2006, S.C. X S.R.L. a solicitat si a obtinut de la Directia generala a finantelor publice un numar de opt autorizatii de utilizator final pentru achizitionarea in regim de scutire de la plata accizelor a alcoolului etilic rafinat si a alcoolului tehnic, in vederea denaturarii complete si a obtinerii de solutie de parbriz (solvent tip A si B), solutie antiseptica "concentrat biocid" si solutie "etoxid de sodiu".

Astfel, cele opt autorizatii emise de catre Directia generala a finantelor publice permiteau societatii, conform prevederilor legale, sa achizitioneze alcoolul etilic rafinat si alcoolul etilic tehnic in regim de scutire de la plata accizelor, in cantitatile aprobate, in vederea denaturarii complete si a obtinerii de produse finite, destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. in perioada octombrie 2005-iunie 2006 nu a respectat conditiile inscrise in autorizatiile de utilizator final, in sensul ca antrepozitarul in cauza nu a realizat in cadrul antrepozitului fiscal produsele finite destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari (de exemplu, solutie de parbriz), intreaga raspundere pentru nerespectarea prevederilor legale in acest caz revenind contribuabilului.

Produsele alcoolice denaturate, realizate de S.C. X S.R.L. in cadrul antrepozitului fiscal au fost utilizate ca materii prime de catre beneficiarii catre care au fost livrate, prin schimbarea continutului si a concentratiei alcoolice, acestia din urma realizand produse finite destinate a fi consumate ca atare.

Astfel, S.C. X S.R.L. a produs si livrat produse alcoolice denaturate cu o concentratie alcoolica cuprinsa intre 87% si 96%, in timp ce produsele finite (de exemplu, lichid pentru spalare parbrize) realizate de catre una din societatile cumparatoare, contineau o concentratie alcoolica cuprinsa intre 18% si 46%.

Din rapoartele de expertiza emise de Centrul National pentru Incercarea si Expertizarea Produselor din data de 28.07.2006 pentru produsul "Lichid pentru spalare parbrize", produsul "Lichid de iarna pentru instalatii spalare parbrize -20 grade celsius" si pentru produsul "Lichid de iarna pentru spalare parbrize -30 grade celsius", rezulta diferente semnificative intre concentratiile alcoolice in volum ale solventilor tip A si B si produsele finite realizate de societatea cumparatoare.

De asemenea, din adresele din 23.10.2006, 26.10.2006 si 31.10.2006 a Directiilor generale a finantelor publice judetene, transmise ca raspuns la solicitarile Activitatii de control fiscal pentru efectuarea unor verificari incrucisate la cumparatorii de produse alcoolice denaturate de la S.C. X S.R.L., rezulta faptul ca produsele alcoolice denaturate livrate reprezinta materii prime pentru fabricarea unor produse finite, respectiv nu au fost destinate consumului ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari, iar livrarile au fost efectuate in vrac (cu cisterna) si/sau in recipiente (200 litri, 1000 litri etc.)

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. X S.R.L. avea obligatia calcularii si platii accizelor aferente livrarilor de produse alcoolice denaturate, deoarece acestea nu au fost destinate consumului ca atare, fiind ulterior supuse modificarii, in sensul ca au fost utilizate ca materii prime pentru realizarea de produse finite si comercializate ca atare de catre alti agenti economici, stabilind accize, la care au calculat majorari si penalitati.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a calculat si platit catre bugetul general consolidat al statului accizele aferente livrarilor de produse alcoolice denaturate, pentru care nu beneficia de regim de scutire directa, diminuand in acest fel baza impozabila pentru TVA si au procedat la calculul TVA sustrasa de la plata. Aferent debitului reprezentand TVA au fost calculate majorari de intarziere pana la data de 24.10.2006.

Cu adresa din data de 07.11.2006, Directia generala a finantelor publice a transmis Parchetului de pe langa Curtea de Apel sesizare penala impotriva administratorului S.C. X S.R.L. pentru a stabili daca aspectele constatate prin Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 03.11.2006 intrunesc elementele constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, accize, majorari de intarziere aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond, in conditiile in care a fost transmisa cu adresa din data de 07.11.2006 sesizare penala organelor de cercetare penala impreuna cu constatarile din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 03.11.2006 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata.

In fapt, verificarea a avut ca obiectiv finalizarea controlului efectuat de Garda financiara care a transmis organelor de inspectie fiscala Nota de constatare din data de 05.09.2006, inregistrata la Activitatea de control fiscal in data de 06.09.2006 in care se mentiona ca S.C. X S.R.L. nu a calculat si virat accize la bugetul de stat respectiv, nu a functionat ca producator de alcool etilic rafinat in sistem integrat si nu avea dreptul sa detina autorizatii de utilizator final in perioada octombrie 2005 - iunie 2006.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal au constatat ca in perioada octombrie 2005 - iunie 2006 societatea nu a respectat conditiile legale privind regimul de scutire de la plata accizelor, precum si conditiile inscrise in cele opt autorizatii de utilizator final emise de Directia generala a finantelor publice , in sensul ca societatea nu a realizat in cadrul antrepozitului fiscal produse finite destinate a fi consummate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari, produsele alcoolice denaturate realizate fiind utilizate ca materii prime de catre beneficiarii catre care au fost livrate.

Astfel, in urma constatarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu a calculat si nu a platit catre bugetul de stat accizele si taxa pe valoarea adaugata aferente livrarilor de produse alcoolice denaturate si au calculat prin Decizia de impunere, contestata de S.C. X S.R.L., obligatii suplimentare de plata, respectiv accize, majorari de intarziere aferente accizelor si penalitati de intarziere aferente accizelor, taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Cu adresa din data de 05.10.2006, Directia generala a finantelor publice a transmis Parchetului de pe langa Judecatoria plangere penala impotriva administratorului S.C. X S.R.L. pentru a stabili daca aspectele constatate prin Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 03.11.2006 intrunesc elementele constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala.

In drept, art.184 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârșirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]

Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 03.11.2006 de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependentă consta in faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a efectuat livrari de produse alcoolice denaturate catre diversi beneficiari, fiind ulterior supuse modificarii si utilizate ca materii prime pentru realizarea de produse finite de catre acestia, nerespectand conditiile inscrise in autorizatiile de utilizator final emise de organele fiscale si prejudiciind bugetul de stat intrucat nu a calculat, nu a retinut si nu a platit accizele si taxa pe valoare adaugata aferente acestor livrari.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra realitatii operatiunilor efectuate.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, se va suspenda solutionarea contestatiei pentru suma totala contestata, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata care precizeaza:

“[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.184 alin.(1) lit.a), coroborate cu art.186 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

Suspendarea solutionarii contestatiei S.C. X S.R.L.
referitoare la:

- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie inaintat organului competent conform legii, pentru solutionarea cauzei in functie de solutia pe latura penala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.

