

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2005

privind contestatia formulata de
S.C. X S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de catre Directia generala a finantelor publice asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**

Contestatia a fost formulata impotriva procesului verbal incheiat de catre Garda financiara si a procesului verbal incheiat de organele de control ale Directiei controlului fiscal si are ca obiect sume reprezentand:

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

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 171 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobata prin Legea nr. 174/2004.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 169 si art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

Urmare verificarii efectuate la **S.C. X S.R.L.**, organele de control au transmis procesul verbal organelor de cercetare penala in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii prevazute de art. 56 pct. 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001.

Printr-o adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Parchetul de pe langa Tribunal ca urmare adreselor Directiei generale de solutionare a contestatiilor comunica faptul ca prin rezolutie a fost confirmata neinceperea urmaririi penale fata de administratorul S.C. X S.R.L., cercetat pentru comiterea infractiunii prevazuta si pedepsita de art. 290 si art. 215 alin. 1 C.p.

I. S.C. X S.R.L. contesta constatările cuprinse în procesul verbal încheiat de către organele de control ale Direcției controlului fiscal, precizând următoarele:

Actele normative invocate de către organele de control la modul general nu pot produce efecte juridice față de societate. Contravaloarea accizelor/litru de uleiuri minerale este calculată greșit deoarece valoarea de 4.04 euro/litru este echivalentă cu valoarea unui litru de uleiuri minerale la contravaloarea unui litru de motorină pe piața europeană.

Prin interpretarea eronată a actelor normative, organele de control au obligat societatea la plata dublă a taxei pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități de întârziere aferente nejustificate.

Punctul de vedere al Direcției de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice referitor la clarificarea situației uleiurilor minerale neaccizate este irelevant, acesta nu poate produce efecte juridice de nici o natură în raport cu prevederile legale.

De asemenea, este eronată constatarea organelor de control potrivit căreia societatea furnizoare a făcut mențiunea că uleiurile minerale au destinație specială întrucât pe facturile eliberate nu există înscrisă această mențiune.

Constatarea cuprinse în procesul verbal nu pot fi încadrate în prevederile art. 26 alin. (4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2001, atâta timp cât accizele sunt suportate de furnizor iar pe facturile emise de către acesta nu se face mențiunea că marfa preluată de beneficiar este supusă accizelor. De altfel, uleiurile minerale nu au fost valorificate decât la prețul preluării de la rafinărie.

Totodată, prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală nu produc efecte retroactive ci doar pentru viitor, astfel că, referitor la constatările cuprinse în procesul verbal contestat, invocarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 nu este justificată.

II. Prin procesul verbal încheiat de către organele de control ale Direcției controlului fiscal s-au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.07.2003 - 12.12.2003

Controlul a avut ca obiectiv continuarea controlului pentru stabilirea obligatiilor de natura accizelor si a taxei pe valoarea adaugata solicitat de Garda financiara.

In perioada 01.07.2003 - 12.12.2003, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu uleiuri minerale neaacizate in cantitate de 400.200 tone de la Rafinaria S si S.C. P S.A. Aprovizionarea s-a facut pe baza de contracte incheiate intre parti si de comenzi ferme iar din Declaratia pe proprie raspundere data de reprezentantul societatii, rezulta ca uleiul mineral neaacizat va fi comercializat in sistem en detail prin statia proprie, revanzand acest produs in starea in care a fost achizitionat sub aceiasi denumire fara schimbarea domeniului de utilizare, clientul considerandu-se in acelasi timp consumator final.

Domeniile de utilizare ale produselor livrate, comunicate printr-o adresa de catre Ministerul Finantelor Publice, Directia generala de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat sunt materie prima pentru tratamente specifice, procese de prelucrare a metalelor prin laminare, electroeroziune, honuire, solvent in industria lacurilor si vopselelor, la producerea cauciucului, conditionarea si fabricarea insecticidelor si sub forma de emulsie in constructii si industria constructiilor. Domeniile de utilizare au fost exprimate explicit pe facturi.

S.C. X S.R.L. a comercializat cantitatea de 291.127 tone direct catre populatie, prin pompe de distributie ale statiei Peco, fiind inscrisa denumirea produsului si pretul de vanzare, fara a cunoaste destinatia finala si utilizarea acestora.

Avand in vedere cele constatate, organele de control au calculat conform art. 26 alin. 4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, accize, dobanzi si penalitati de intarziere aferente accizelor, precum si taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. In ceea ce priveste sumele reprezentand:

- **accize;**
- **dobanzi aferente accizelor;**
- **penalitati de intarziere aferente accizelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. datoreaza accize aferente uleiurilor minerale neaacizate,**

respectiv ulei emulsionabil, ulei neemulsionabil, ulei RF1 distilat, solvexol 150, solvexol 200, in conditiile in care acestea au fost comercializate prin pompe de distribuire ale statiei PECO catre persoane fizice.

In fapt, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu uleiuri minerale neaccizate, respectiv ulei emulsionabil, ulei neemulsionabil, ulei RF1 distilat, solvexol 150, solvexol 200, pe care le-a comercializat prin pompele de distribuire ale statiei PECO catre persoane fizice.

In urma verificarii, organele de control au constatat faptul ca livrarile de uleiuri achizitionate de societate nu se incadreaza in prevederile art. 28 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, fapt pentru care s-a procedat la recalcularea accizelor datorate de **S.C. X S.R.L.** in baza prevederilor art. 26 alin. 4 din acelasi act normativ.

In drept, art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor precizeaza:

“Uleiurile minerale, altele decât cele prevăzute la alin. (2), sunt supuse unei accize dacă sunt utilizate sau sunt puse în vânzare drept combustibil sau carburant. Nivelul accizei va fi fixat, după destinație, la nivelul prevăzut de prezenta ordonanță de urgență pentru combustibil sau pentru benzina cu plumb.” iar la alin. (2) al articolul mentionat mai sus sunt enumerate uleiurile minerale pentru care se datorează accize

Art. 15 din Hotararea Guvernului nr. 163/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor prevede:

“(1) Produsele rezultate din prelucrarea titeiului sau a altor materii prime, de natura uleiurilor minerale, pentru care, potrivit ordonantei de urgență, nu se datorează accize, se pot comercializa de către cei în a căror proprietate se află aceste produse numai direct către utilizatorii finali.

(2) În categoria utilizatorilor finali sunt cuprinși și comercianții în sistem angro care vând aceste produse în starea în care au fost achizitionate, fără a le supune altor procese de prelucrare sau procesare.”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca aprovizionarea de la RAFINARIA S s-a efectuat in baza contractului incheiat intre cele doua societati, la care a fost anexata Declaratia pe proprie raspundere a contestatoarei iar aprovizionarea de la S.C. P S.A. pe baza de comanda ferma, emisa de contestatoare la care a fost anexata Declaratia pe proprie raspundere a acesteia.

Din Declaratiile pe proprie raspundere a **S.C. X S.R.L.**, anexate in copie la dosarul cauzei la paginile nr. 3 - 4, volumul 2, precum si din facturile de aprovizionare anexate, rezulta faptul ca uleiul mineral neaccizat va fi achizitionat in vederea revanzarii in aceeaasi stare in sistem en gros, fara a fi supus altor procese de prelucrare sau procesare si fara a fi revandut drept combustibil sau carburant.

Mai mult, din analiza facturilor anexate in copie la dosarul cauzei, precum si din adresele emise de S.C. P S.A. si de emisa de RAFINARIA S, se retine ca domeniile de utilizare ale produselor livrate catre contestatoare sunt materie prima pentru tratamente specifice, procese de prelucrare a metalelor prin laminare, electroeroziune, honuire, solvent in industria lacurilor si vopselelor, la producerea cauciucului, conditionarea si fabricarea insecticidelor si sub forma de emulsie in constructii si industria constructiilor.

Avand in vedere domeniile de utilizare ale produselor achizitionate si tinand cont de faptul ca **S.C. X S.R.L.** a comercializat uleiurile minerale achizitionate in regim de scutire, prin pompele de distributie ale statiei PECO catre persoane fizice, fara factura fiscala, deci en detail, se retine ca aceasta nu este utilizator final.

Pe cale de exceptie, legiuitorul a asimilat comerciantii en-gros in categoria utilizatorilor finali pentru ratiunea ca, in situatia particulara reglementata, domeniile de utilizare a uleiurilor minerale nu se modifica in sensul ca interesul pentru cumpararea "en-gros" nu poate fi manifestat decat prin folosirea produsului pentru uz industrial.

Totodata, avand in vedere faptul ca exceptiile sunt de stricta interpretare si aplicare, facilitatea de la plata accizelor nu poate fi extrapolata prin aplicarea acesteia altor situatii, nereglementate expres de legiuitor, revanzarea in sistem en detail, caz in care nu se poate retine ca domeniile de utilizare a produsului, precizate in considerentele deciziei, au fost respectate.

Astfel, se retine faptul ca **S.C. X S.R.L.** se incadreaza in categoria utilizatorilor finali pentru uleiurile minerale comercializate in sistem en gros conform art. 15 din Hotararea Guvernului nr. 163/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, fapt pentru care organele de control nu au calculat accize aferente acestor livrari si nu pentru cele comercializate en detail.

De asemenea, din faptul ca persoanele fizice au achizitionat uleiuri minerale care aveau ca domenii de utilizare materie prima pentru tratamente specifice, procese de prelucrare a metalelor prin laminare, electroeroziune, honuire, solvent in industria lacurilor si vopselelor, la producerea cauciucului, conditionarea si fabricarea insecticidelor si sub forma de emulsie in constructii si industria constructiilor, rezulta ca

acestea le-au utilizat in gospodariile proprii, deci nu au fost respectate domeniile de utilizare.

In acelasi sens este si adresa Ministerului Finantelor Publice, Directia de specialitate, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina nr. 2, volumul 2, in care se precizeaza ca produsele petroliere pentru care nu se datoreaza accize sunt destinate in principal utilizarii in diverse industrii, cu respectarea destinatiei finale si cu comercializarea directa catre consumatorul final si nu catre comerciantii de uleiuri minerale in scopul revanzarii en detail.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine faptul ca in mod legal organele de control au calculat accize in baza art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, motiv pentru care se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capat de cerere.

Referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia punctul de vedere al Directiei de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice nu poate produce efecte juridice de nici o natura in raport cu prevederile legale, se retine faptul ca organele de control nu au calculat accize avand la baza punctul de vedere mentionat mai sus ci in raport de prevederile legale in vigoare.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei referitor la faptul ca "prevederile Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala nu produc efecte retroactive ci doar pentru viitor, astfel ca, referitor la constatările cuprinse in procesul verbal contestat, invocarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 nu este justificata", acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat la data incheierii procesului verbal contestat, respectiv data de 18.06.2004, prevederile Codului de procedura fiscala erau in vigoare de la data de 01.01.2004, potrivit art. 206 din acest act normativ.

2. In ceea ce priveste sumele reprezentand:

- ***taxa pe valoarea adaugata;***
- ***dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;***
- ***penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,*** rezultata ca urmare a reintregirii bazei de impozitare cu accizele calculate de organele de control conform prevederilor art. 18 alin. (2) lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, intrucat, prin prezenta decizie, s-a respins ca neintemeiata contestatia pentru capatul de cerere privind accizele urmeaza a se respinge pe cale de consecinta contestatia si pentru capatul de cerere privind taxa pe

valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, art. 18 alin. (2) lit. a din Legea nr. 345/2002 coroborate cu cele ale art 180 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru sumele reprezentand:

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

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.