

DECIZIA NR.116/.....2010.

cu privire la solutionarea contestatiei formulata

de SC X SRL ..... judetul Buzau , CUI ..... impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr....., respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr..... , incheiate de Serviciul Antifrauda Fiscala si Vamala din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Galati, inregistrata la DRAOV Galati sub nr. ...., respectiv la DGFP Buzau sub nr.....2010

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice Buzau;

Avand in vedere:

-Contestatia formulata de SC X SRL ..... judetul Buzau;

-Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.....  
.....2010 emisa de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Galati  
;

- Raportul de inspectie fiscala nr.....2010 , incheiat de Serviciul Antrifrauda Fiscala si Vamala din cadru Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Galati.

-Termenul legal de depunere a contestatiei ;

-Art.209 pct.1 lit "a" din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala actualizata , prin care D.G.F.P. Buzau este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL ..... judetul Buzau ;

-Procedura fiind indeplinita , se da curs contestatiei .

Organele de control de la Serviciul Antrifrauda Fiscala si Vamala din cadru Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Galati ,au efectuat verificarea ansamblului declaratiilor fiscale si/sau a operatiunilor relevante pentru creanta bugetara „accize” verificarea modului de organizare si conducere a evidentei fiscale si contabile si respectarea prevederilor legislatiei fiscale privind accizele , ocazie cu care s-a stabilit obligatii fiscale suplimentare contestate de petenta in suma de ..... lei .

Agentul economic a formulat contestatie in termen legal .

Obiectul contestatiei obligatii fiscale suplimentare in suma de ....lei reprezentand acciza (..... lei) , majorari de intarziere aferente accizei (.. lei) , dobanzi de intarziere aferente accizei (,.... lei) ,respectiv penalitati de intarziere (..... lei) .

I.Contestatoarea invoca in sustinere urmatoarele :

Potrivit prevederilor Codului Fiscal si Codului de Procedura Fiscala uleiul

auto uzat nu este produs energetic, si nu este rezultat din productie proprie .

Prin art.11 si art.13 din HG nr.235/2007 republicata si completata se explica modul cum se face gestionarea respectiv eliminarea deseurilor de ulei auto uzat – deseuri periculoase – si fara valoare .

Societatea comerciala are ca obiect de activitate „intretinerea si repararea autovehiculelor” realizand si schimbul de ulei de motor devenit impropriu folosirii .

Pentru schimbul de ulei, societatea se aprovizioneaza cu ulei de motor crud , produs ce este accizat la cumparare , acciza fiind inclusa in pretul platit la achizitionare .

Legea contabilitatii respectiv normele si reglementarile contabile , nu impun obligarea agentilor economici sa inregistreze in contabilitate uleiul uzat de motor si ca atare societatea nu poate prezenta documente contabile cu privire la acest produs .

In ce priveste accizele , prevederile Codului Fiscal se refera la produse noi , ce fac obiectul faptelor de comert, si nu la deseurile colectate in service respectiv, uleiul de motor uzat utilizat drept combustibil pentru centrala proprie .

Art.175 din Codul Fiscal indicat de organele de control a fost abrogat fiind reluat in Codul Fiscal la art.206 intr-o forma aproximativ identica (206<sup>16</sup> alin.4) .

-Agentul economic a colectat aceste deseuri periculoase abandonate in service de diferite persoane conformandu-se Hotararii nr.235/07.03.2007 ce reglementeaza situatia deseurilor in Romania , alegand pentru eliminarea lor si pentru protectia mediului procedeul COINCINERARII .

Pentru ca acest produs sa fie accizat unitatea ar fi trebuit sa se incadreze si sa detina actele prevazute de art. 163 si urmatoarele din Codul Fiscal .

Societatea nu a fabricat , procesat sau transformat conform art.206<sup>2</sup> alin.2 din Codul Fiscal ,uleiul ars de motor ,el reprezentand un deșeu .

Categoria platitorilor de accize este reglementata de art. 206<sup>9</sup> din Codul Fiscal iar potrivit art.206<sup>20</sup> nu se datoreaza accize pentru utilizarea duala a produselor energetice .

II.Organele de control au constatat urmatoarele :

In desfasurarea activitatii , contestatoarea , genereaza ulei uzat din activitatea proprie .

In baza autorizatiei de mediu nr....., agentul economic are drept de valorificare a uleiului uzat rezultat numai din activitate proprie ca si combustibil pentru incalzirea spatiilor in centrala termica proprie dotata cu doua cazane tip Modal echipata cu arzator de ulei uzat tip .....

Organele de control au solicitat informatii pe baza de documente cu privire la cantitatile de ulei uzat generat de agentul economic . Intrucat agentul economic nu a fost receptiv , s-a solicitat aceste date Agentiei Regionale pentru Protectia Mediului Galati care prin adresa nr...../2010 a comunicat informatiile solicitate .

Totodata , in vederea stabilirii corecte a realitatii contabile si fiscale a calculului accizei datorate bugetului de stat s-a insistat la agentul economic pentru obtinerea unor documente de gestiune si contabilitate primara pentru uleiul uzat generat si utilizat (balante de stoc , fise de magazie , bonuri de consum , situatia raportarilor catre Agentia pentru Protectia Mediului Buzau , bilanturile contabile pentru anii 2007 si 2008 respectiv conturile bancare ale societatii ) .

Agentul economic comunica prin adresa nr...../20010 ca nu detine documente de gestiune si contabilitate primara (balante de stoc , fise de magazie , bonuri de consum ) pentru uleiul uzat generat si utilizat .

In consecinta , organele de control au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimare , potrivit prevederilor art.67 alin.1 din Codul de Procedura Fiscala , tinand cont de datele obtinute de la contribuabil si de la terti .

Potrivit , art. 67 alin.1 din Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

„(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.”

Deasemenea , HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

„Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.

Organul fiscal va indentifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luand in considerare pretul de piata al tranzactiei sau al bunului impozabil, precum si informatii si documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare.”

Intrucat societatea a prezenat doar „declaratia rectificativa „intocmita si inaintata APM Buzau dupa data inceperii inspectiei fiscale fara sustinere in documente financiare contabile de gestiune sau alte documente fiscale privind produsul ulei uzat generat si utilizat ca combustibil pentru incalzire tabelul intitulat

„declaratie rectificativa „, nu poate fi luat in considerare .

Prin urmare la , calculul accizei datorat prin utilizarea uleiului uzat generat ca si combustibil pentru incalzire s-a luat in considerare cantitatea de ulei uzat raportata de contribuabil in perioada 2007-2009 iar pentru anul 2010 prin estimare in raport cu perioada anterioara din care s-a scazut stocul regasit prin inventarul efectuat in data de 26.05.2010 .

Astfel , in baza adresei ARPM Galati nr...../.2010 inregistrata la DRAOV Galati sub nr. ..../.2010 din care rezulta ca SC X SRL a generat in perioada 2007-2009 cantitatea de ..... to ulei uzat ,a autorizatiei de mediu nr...../.2008 prin care se estimeaza generarea unei cantitati de 6000 l pe an , consumul centralei termice proprii de ..... Kg/ora , procesul verbal de inventariere FN/...../.2010 perioada de 36 luni in care s-a generat cantitatea de ..... tone cu o medie lunara de .... tone si respectiv prin estimare pe perioada de 01.01.2010-01.05.2010 cantitatea de .... tone rezultand o cantitate totala pe perioada controlata de ..... tone , stocul de ulei uzat in cantitate de 6,00 tone existent la data de .../.2010 rezulta ca societatea a utilizat ca si combustibil pentru incalzire in perioada controlata , cantitatea de .....;.. tone ulei uzat .

In conformitate cu art 175<sup>4</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt exceptate de la plata accizelor produsele energetice utilizate in alte scopuri decat in calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru incalzire .

-Potrivit pct.5<sup>1.3</sup> alin8 din HG nr.44 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal , operatorii economici care achizitioneaza produse energetice in alte scopuri decat in calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru incalzire, au obligatia de a se inregistra la autoritatea fiscala teritoriala prin depunerea unei declaratii pe propria raspundere privind scopul in care urmeaza a fi achizitionate produsele respective .

Produsele energetice pentru care se datoreaza accize sunt prevazute din art. 175 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare .

Conform art. 175 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal modificat cu OUG nr.109/2009 in art. 206<sup>16</sup> alin.4 precizeaza :

„4) Produsele energetice, altele decat cele prevazute la alin. (3), sunt supuse unei accize daca sunt destinate a fi utilizate, puse in vanzare ori utilizate drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor. Nivelul accizei va fi fixat in functie de destinatie, la nivelul aplicabil combustibilului pentru incalzire sau combustibilului pentru motor echivalent.”

Deasemenea potrivit pct.5 alin.1 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal :

(1)” Produsele energetice, altele decat cele de la alin. (3) al art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt

supuse unei accize, atunci cand:

c) produsele sunt utilizate drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor.”

Deasemenea , conform pct.5 alin.2 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal care prevad ca :

(2) ,, Orice operator economic aflat in una din situatiile prevazute la alin. (1), este obligat ca inainte de productie, de vanzare sau de utilizare a produselor energetice, sa adreseze o solicitare la Ministerul Finantelor Publice - Comisia cu atributii in autorizarea antrepozitelor fiscale, pentru incadrarea produselor respective din punct de vedere al accizelor. Solicitarea va fi insotita obligatoriu de buletinul de analiza al produsului respectiv, emis de un laborator agreat, de incadrarea tarifara a produsului efectuata de Autoritatea Nationala a Vamilor si de avizul Ministerului Economiei si Comertului referitor la asimilarea produsului respectiv cu un produs echivalent pentru care sunt stabilite accize.”

In cazul in care operatorul economic nu indeplineste conditiile prevazute la alin. 1 si alin.2 mentionate, conform alin.3 pct.5 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal , in cazul combustibilului pentru incalzire se datoreaza o acciza egala cu acciza prevazuta pentru motorina .

Prin urmare calculul accizei datorate pentru uleiul de motor uzat se face potrivit art.192 alin.8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si comopletarile ulterioare , in cota si rata de schimb in vigoare la momentul in care acciza devine exigibila .

Rata de schimb pentru calcularea accizelor este stabilita potrivit prevederilor art.218 din Codul Fiscal si anume se determina prin transformarea sumelor exprimate in echivalent EURO , pe baza cursului de schimb valutar stabilit in prima zi lucratoare a lunii octombrie din anul precedent , publicat in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene .

Potrivit art.119 alin.1 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor au obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere calculate , pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenul de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv .

Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1 % pentru fiecare zi de intarziere iar incepand cu data de 01.07.2010 , conform art.120 , nivelul dobanzii de intarziere , este de 0.05% pentru fiecare zi de intarziere , aplicandu-se totodata si penalitati de intarziere astfel :

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii

de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei , a motivelor de fapt si de drept invocate de contestatoare , respectiv de organele de control vamale se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca agentul economic datoreaza accize pentru uleiul uzat folosit de acesta la centrala termica pentru incalzire .

In activitatea desfasurata , agentul economic genereaza din activitatea proprie ulei uzat .

Conform Autorizatiei de mediu nr.....2008 agentul economic are drept de valorificare a uleiului uzat din activitate proprie ca si combustibil pentru incalzirea spatiilor in centrala termica proprie .

La data la care societatea a utilizat uleiul de motor uzat drept combustibil pentru incalzire sunt valabile prevederile art.175 alin.4 si 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , care precizeaza ca :

„(4) Produsele energetice, altele decat cele de la alin. (3), sunt supuse unei accize daca sunt destinate a fi utilizate, puse in vanzare ori utilizate drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor. Nivelul accizei va fi fixat in functie de destinatie, la nivelul aplicabil combustibilului pentru incalzire sau combustibilului pentru motor echivalent .

(6) Pe langa produsele energetice prevazute la alin. (1), orice alti hidrocarbura , cu exceptia turbei, destinata a fi utilizata, pusa in vanzare sau utilizata pentru incalzire, este accizata cu acciza aplicabila produsului energetic echivalent.”

Potrivit pct.5 alin.1 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal prevede ca : „(1) Produsele energetice, altele decat cele de la alin. (3) al art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt supuse unei accize, atunci cand:

c) produsele sunt utilizate drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor.”

Totodata , conform pct.5 alin.2 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal :” (2) Orice operator economic aflat in una din situatiile prevazute la alin. (1), este obligat ca inainte de productie, de vanzare sau de utilizare a produselor energetice, sa adreseze o solicitare la Ministerul Finantelor Publice - Comisia cu atributii in autorizarea antrepozitelor fiscale, pentru incadrarea produselor respective din punct de vedere al accizelor. Solicitarea va fi insotita obligatoriu de buletinul de analiza al produsului respectiv, emis de un laborator agreat, de incadrarea tarifara a produsului efectuata de Autoritatea Nationala a Vamilor si de avizul Ministerului Economiei si Comertului referitor la asimilarea produsului

respectiv cu un produs echivalent pentru care sunt stabilite accize.”

Conform pct.82 alin.7 din HG nr.44/2004 „(7) Autorizatiile de utilizator final se elibereaza de autoritatea vamala teritoriala, la cererea scrisa a operatorilor economici” in termen de 30 de zile de la inregistrarea cererii .

In consecinta conform pct.5 alin.4 din Normele Metodologice de aplicare a HG nr.44/2004 , „ Pentru produsele aflate intr-una din situatiile prevazute la alineatele (4), (5) si (6) ale art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru care operatorul economic nu indeplineste obligatiile prevazute la alin. (2) si (3), in cazul combustibilului pentru motor si al aditivilor se datoreaza o acciza egala cu acciza prevazuta pentru benzina cu plumb, iar in cazul combustibilului pentru incalzire acciza datorata este cea prevazuta pentru motorina.

Deasemenea , potrivit art.175<sup>4</sup> alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal; actualizat produsele energetice utilizate in calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru incalzire , nu sunt exceptate de la plata accizelor .

Faptul ca agentul economic sustine ca uleiul de motor destinat a fi utilizat schimbului de ulei pentru motor nu este un produs accizabil intrucat acest produs a fost accizat la cumparare fiind inclus in pretul platit nu poate fi retinut deoarece in cazul de fata este vorba de ulei uzat a carui acciza datorata, conform prevederilor legale mentionate, devine exigibila doar in cazul in care acesta este pus in vanzare sau utilizat drept combustibil pentru incalzire sau pentru motor .

Agentul economic nu a respectat prevederile legale mentionate anterior utilizarii uleiului de motor uzat drept combustibil pentru incalzire fapt ce ar fi condus la posibilitatea inregistrarii societatii ca si platitor de accize pentru un produs cu care uleiul uzat ar fi fost asimilat iar la calcularea accizei nu s-ar mai fi aplicat cota aferenta motorinei (pct.82 alin.3 lit.b din HG nr.44/2004 actualizata ) .

In legatura cu aplicarea precaderilor art.206<sup>20</sup> alin.1 lit.b utilizarea duala a produselor energetice facem mentiunea ca la art.206<sup>20</sup> alin.1 pct.2 lit.a se precizeaza ca nu se datoreaza accize pentru produsele energetice utilizate in alte scopuri decat in calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru incalzire.

Prin urmare , prevederile art.206<sup>20</sup> alin.1 nu sunt aplicabile produselor energetice utilizate in calitate de combustibil pentru incalzire si deci nu poate fi considerata utilizare duala .

In concluzie , agentul economic datoreaza accize pentru utilizarea uleiului uzat in calitate de combustibil pentru incalzire si in consecinta in baza art.119 alin.1 si art.120 alin.1 si alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata si majorari si dobanzi de intarziere respectiv penalitati de intarziere .

Prin urmare , , in baza art.209 pct.1 lit.a, a art.210 pct.1 respectiv a art.216 pct.1 din O.G. nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de Procedura fiscala,

**DECIDE :**

Art.1.Respingerea contestatiei formulata de SC X SRL ..... judetul Buzau, pentru suma de .....lei reprezentand acciza (.... lei ), majorari de intarziere aferente(....lei) , dobanzi de intarziere aferente accizei (.... lei ) , penalitati de intarziere (.... lei ), ca neintemeiata .

Art.2.Biroul Solutionare contestatii , va comunica prezenta decizie contestatoarei respectiv Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Galati .

Art.3.Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Buzau, conform legislatiei in vigoare .

Vizat ,

**Director Executiv ,**

**Biroul juridic ,**