



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59/int.1068  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

### DECIZIA NR. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2010

privind soluționarea contestațiilor depuse de  
**S.C ".X. .X." SRL din .X.**, înregistrate la Ministerul Finanțelor Publice – Agenția  
Națională de Administrare Fiscală  
sub nr.909228/22.12.2009, nr.908494/13.08.2010 și nr.909495/08.12.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale 1/ prin adresa înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.908494/13.08.2010, privind reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./29.01.2009, având în vedere Rezoluția procurorului nr..X./P/2009 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X..

**S.C ".X. .X." SRL** a formulat contestație împotriva **Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./29.01.2009** de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. privind suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru benzină fără plumb;
- .X. lei accize pentru benzină cu plumb;
- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei accize pentru cocs;

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat,

Prin adresa nr..X./17.12.2009 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.909228/22.12.2009 Administrația Finanțelor Publice .X. a sesizat Direcția generală de soluționare a contestațiilor asupra contestației formulată de **S.C ".X. .X." SRL împotriva Deciziei de calcul accesorii nr..X./16.10.2009** încheiată de reprezentanții Administrației Finanțelor Publice a Orașului .X. pentru suma totală de .X. reprezentând:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru cărbune și cocs.

În raport de data comunicării sub semnătură a deciziei de calcul accesorii nr..X., respectiv 20.10.2009, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Orașului .X. la data de 16.11.2009, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul Registratura pe originalul contestației.

Prin Decizia nr.173/26.05.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor a fost suspendată soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru benzină fără plumb;

- .X. lei accize pentru benzină cu plumb;
- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei accize pentru cocs;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat, stabilită în sarcina societății prin Decizia de impunere nr..X./30.01.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./29.01.2009 de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., procedura administrativă va fi reluată la încetarea, cu caracter definitiv, a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prin Decizia civilă nr..X./25.11.2010, Inalta Curte de Casație și Justiție, Secția Contencios Administrativ și Fiscal a anulat decizia nr.173/26.05.2009 și a obligat la soluționarea pe fond a contestației formulată împotriva deciziei de impunere nr..X./30.01.2009, așa cum rezultă din adresa Direcției Generale Juridice nr..X./30.11.2010, aflată la dosarul cauzei fila 93 din dosarul cauzei.

Având în vedere Decizia civilă nr..X./25.11.2010 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr.X/32/2009 și ținând cont de prevederile pct.9.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit caruia: "În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale

încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei". Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestațiile formulate de **S.C ".X. .X." SRL**.

**I. S.C. .X. .X. S.R.L.** contestă suma de **.X. lei** reprezentând accize și majorări de întârziere aferente accizelor, stabilite în sarcina sa prin **Decizia impunere nr..X./30.01.2009** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./29.01.2009, de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale-.X., pentru următoarele motive:

**A) În ce privește obligația cu titlu de Accize pentru benzina fără plumb**

**Referitor la suma de .X. lei reprezentând acciză aferentă cantității de .X. TM benzină fără plumb (Euro 4), livrată în cursul lunii ianuarie 2008 în regim suspensiv de la plata accizei,** de către antrepozitarul .X. S.A. .X. din antrepozitul său, la instrucțiunea S.C. .X. .X. S.R.L., în calitate de mandant-procesant, în baza contractului de mandat, către cumparatorul .X. din Elveția, în afara spațiului comunitar, contestatoarea precizează că pentru aceste livrări au fost întocmite de către .X. S.A. facturi fiscale, pe formularele aparținând S.C. .X. .X. S.R.L., din plaja sa de numere și documente administrative de însoțire emise de .X. S.A., pentru produsul deținut de S.C. .X. .X. S.R.L. în antrepozitul .X. S.A., prin utilizarea de formulare achiziționate de .X. S.A, conform îndrumărilor Direcției de legislație în domeniul accizelor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice cu adresa nr..X./31.12.2010.

Toate documentele administrative de însoțire sunt certificate de birourile vamale de ieșire din teritoriul comunitar și confirmă faptul că produsele proprietatea S.C. .X. .X. S.R.L. obținute în urma procesării în antrepozitul fiscal al .X. S.A., au părăsit efectiv țara, fiind respectate dispozițiile art.191 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, livrările de produse petroliere s-au realizat din antrepozitul fiscal al .X. S.A., iar responsabilitatea asigurării tuturor condițiilor prevăzute de lege pentru deplasarea în regim suspensiv îi revenea în totalitate antrepozitarului .X. S.A., indiferent de proprietarul produselor respective,

În acest sens, contestatoarea invocă prevederile art.189 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul accizelor din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor transmis prin adresa nr..X.1/31.12.2007.

Contestatoarea invederează faptul că .X. S.A. are constituită o garanție, în valoare de .X. euro, pentru producția, transformarea și deținerea de produse accizabile potrivit art.183 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003.

Pentru aceste motive, societatea consideră că livrarea cantității de X TM benzină fără plumb a îndeplinit toate condițiile impuse de lege pentru recunoașterea regimului suspensiv, astfel încât suma de X lei nu este datorată, neaflându-se în prezența unei eliberări pentru consum, potrivit prevederilor art.166 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, ci a unei livrări care a avut loc în regim suspensiv de plată a accizelor.

**Referitor la suma de .X. lei reprezentând parțial acciză aferentă cantității de .X. TM benzină fără plumb (Euro 4), livrată în cursul lunii martie 2008 în regim suspensiv de la plata accizei, de către antrepozitarul .X. S.A. .X. din antrepozitul său, la instrucțiunea S.C. .X. .X. S.R.L., în calitate de mandant-procesant, în baza contractului de mandat, către cumpărătorul .X. X din Republica Moldova, în afara spațiului comunitar, contestatoarea precizează că, pentru aceste livrări, a fost folosită aceeași procedură ca mai sus. De aceea, societatea consideră că suma de .X. lei nu este datorată, livrarea cantității de .X. TM realizându-se în regim suspensiv de plata accizei.**

**Referitor la suma de .X. lei reprezentând parțial acciză aferentă cantității de .X. TM de .X./, livrată în cursul lunii aprilie 2008, în regim suspensiv de plata accizei, către S.C. .X. .X. S.A. din .X. - antrepozitul fiscal de producție din orasul .X., detinatoare a autorizației nr.RO .X. PP01 din 23.12.2003, societatea invederează faptul că livrarea a fost efectuată în baza Contractului de vânzare-cumpărare nr. .X./26.03.2008 și a fost însoțită de facturi fiscale întocmite de către .X. S.A., prin utilizarea de formulare puse la dispoziție de către S.C. .X. .X. S.R.L., potrivit Contractului de mandat comercial nr. .X./21.12.2007 și a documentelor administrative de însoțire achiziționate și emise de .X. S.A. pentru produsul deținut de S.C. .X. .X. S.R.L., în antrepozitul fiscal al .X. S.A.**

Societatea consideră că aceste livrări, confirmate de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., încadrează mișcarea

produsului în regim fiscal suspensiv întrucât deplasarea produsului accizabil a avut loc între două antrepozite fiscale, potrivit art.166, alin.(3) lit.a), art.186 alin.(2), lit.a), pct.1, art.188 și art.189 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea susține că pentru fiecare livrare de .X./, în cantitate totală de .X. TM, efectuată în regim suspensiv de plata accizei, .X. S.A. a primit exemplarul 3 al documentului administrativ de însoțire, certificat în mod corespunzător de către autoritatea competentă.

Contestatoarea reclamă faptul că organul de inspecție a calculat în sarcina sa accize, având la bază *“o banuială nelegitimă”* în privința destinației produsului care, din punctul său de vedere, excede operațiunii exclusive de aditivare, afirmație pe care o face *“sub rezerva verificării ulterioare de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./”*. Or, eventualele neclarități sau verificări puteau avea loc concomitent cu desfasurarea inspecției fiscale și nu ulterior, după finalizare, când a fost emisă Decizia de impunere.

În concluzie, societatea invederează că livrarea de .X./ către S.C. .X. .X./ S.A. .X./ s-a făcut în regim suspensiv de plata accizei, cu respectarea tuturor condițiilor impuse de lege, atât expeditorul cât și destinatarul deținând autorizații de antrepozit fiscal valabile, astfel încât acciza calculată pentru cantitatea de .X. TM nu are niciun temei legal, nefiind datorată de societate.

### **B) În ce privește obligația cu titlu de Accize pentru benzina cu plumb**

Referitor la **produsul** benzina cu plumb, pentru care organul de inspecție a stabilit o obligație fiscală suplimentară de **.X. lei** reprezentând accize și **.X. lei** reprezentând majorări de întârziere, societatea consieră că produsele, obținute de către .X. S.A. în cadrul propriului antrepozit, din procesarea țițeiului proprietate a S.C. .X. .X. S.R.L., au fost livrate, sub formă de semifabricate la S.C. .X./ .X./ S.A. .X./, în baza Contractului de vânzare-cumpărare nr. .X./02.04.2008 și supuse regimului suspensiv de plata accizei, întrucât atât expeditorul -.X. S.A., cât și destinatarul -S.C. .X./ .X./ S.A., sunt autorizate ca antrepozite fiscale de producție.

Mai mult, operațiunea de livrare către S.C. .X./ .X./ S.A. a semifabricatelor obținute de către .X. S.A. în cadrul propriului antrepozit din procesarea țițeiului proprietate contestatoarei, a fost făcută cunoscută și Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., anticipat operațiunii, prin adresa nr..X./24.03.2008, în care erau menționate cantitățile de produse pe tipuri și poziții tarifare de încadrare care urmau a fi expediate, specificându-se și regimul

suspensiv aplicabil, precum și anticipat fiecărei livrări în regim suspensiv către toate antrepozitele fiscale.

Contestatoarea reclamă faptul că, organul de inspecție fiscală a calculat accize aferente cantităților de component aromat C6, combustibil lichid, benzină catalitică, benzină distilare și distilat de vid, livrate, sub formă de semifabricate, în regim suspensiv de plata accizei, la nivelul accizei pentru benzina cu plumb, reținând eronat că aceste produse nu pot fi comercializate către antrepozite fiscale, ci numai direct utilizatorilor finali, în baza autorizației de utilizator final, destinatarul S.C. .X./ .X./ S.A. nefiind "utilizator final".

În acest sens, contestatoarea invocă prevederile art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și Normele metodologice de aplicare, susținând că aceste temeuri de drept nu se regăsesc și în Decizia de impunere nr..X./30.01.2009, organul fiscal făcând referire doar la tratamentul fiscal al produselor accizabile realizate în afara antrepozitului fiscal.

De asemenea, societatea invocă și adresele nr..X.//SAFV/HM/05.11.2008 și nr..X./21.01.2009 emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în sensul posibilității livrării de uleiuri minerale, în regim suspensiv, cu punct de inflamabilitate sub 85 grade C, către alte antrepozite fiscale de producție, în scopul continuării prelucrării și nu numai către utilizatorii finali.

Societatea contestă decizia inspectorilor fiscali prin care S.C. .X. .X. S.R.L. a fost obligată la plata accizei și a majorărilor de întârziere aferente, sub condiția *"rezultatelor unei acțiuni a Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./ la S.C. .X./ .X./ S.A. care să infirme utilizarea în scop industrial a produselor în cauza."* (fila. 55 din R.I.F.), mai ales că inspecția fiscală a fost suspendată timp de peste patru luni tocmai pentru a clarifica toate aspectele fiscale care au implicat livrarea produselor menționate anterior către antrepozitul fiscal de producție al S.C. .X./ .X./ S.A..

Mai mult, societatea invederează faptul că emiterea unei decizii de impunere în urma unei inspecții fiscale, sub rezerva verificării ulterioare, nu este reglementată de normele de drept procesual fiscal, întrucât s-ar încălca principiul unicității inspecției fiscale.

De aceea, societatea consideră că acciza calculată de organul de inspecție la nivelul accizei pentru benzina cu plumb nu este datorată de societate și are un caracter nelegal.

### **C) În ce privește obligația cu titlu de Accize pentru motorină**

Referitor la produsul motorină, pentru care organul de inspecție a stabilit o obligație fiscală suplimentară de plata în cuantum de .X. lei reprezentând accize și .X. lei majorări de întârziere, societatea susține că inspectorii fiscali au reținut la emiterea Deciziei de impunere nr..X./29.01.2009, ca motiv, *"neasigurarea aplicării corespunzătoare a prevederilor privind accizarea produselor energetice", tratamentul fiscal al produselor accizabile realizate în afara antrepozitului fiscal pentru care s-a emis autorizația antrepozitarului S.C. .X. .X. S.R.L., însumând .X./ lei, din care .X. lei "consumuri energetice", rezultată din activitatea realizată în lunile decembrie 2007 și ianuarie - februarie 2008 în antrepozitul fiscal al .X. SA, în baza contractului de procesare nr..X./21.12.2007 și în cantitate de .X. lei reprezentând "consumuri energetice", rezultată din activitatea realizată în lunile noiembrie - decembrie 2007 și ianuarie 2008 în antrepozitul fiscal al S.C .X. .X. S.R.L., în baza contractului de procesare nr..X./02.11.2007 și a Addendumului nr.1 la contractul de procesare nr..X./31.12.2007.*

Având în vedere întregul proces tehnologic, aceste *"consumuri energetice"* nu sunt realizate în scopul de a fi utilizate și nu sunt utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, ci sunt utilizate doar în scopuri de producție.

În concluzie, societatea susține că suma de .X./ lei, reprezentând acciza aferentă *"consumurilor energetice"* este nelegal stabilită în sarcina sa, invocând în acest sens dispozițiile art.175 alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, adresa nr..X./21.01.2009 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., de unde rezultă neaccizarea gazelor arse folosite în procesul de producție în scop tehnologic, precum și adresa nr..X./23.12.2008 emisă de Autoritatea Națională a Vămirilor – Direcția de Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale.

**În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând acciză calculată pentru motorina livrată în regim suspensiv din antrepozitul .X. S.A., societatea susține următoarele:**

a) Suma de .X. lei a fost calculată de inspectorii fiscali pentru cantitatea de .X. TM, livrată în cursul lunii ianuarie 2008, în regim suspensiv de la plata accizei, de către antrepozitarul .X. S.A. .X. din antrepozitul sau, la instrucțiunea S.C. .X. .X. S.R.L., în calitate de mandant-procesant, în baza contractului de mandat, către cumparatorul .X. din Elveția, în afara spațiului comunitar.

Organul de inspecție a reținut și în acest caz, neindeplinirea condițiilor pentru aplicarea regimului suspensiv, în sensul că nu a fost constituită garanția pentru circulația produselor.



În contestația formulată, societatea invocă acele.X. motive ca și în cazul contestării stabilirii, de către organul de control, a obligației de plată în cuantum de .X. lei, reprezentând acciză aferentă cantității de .X. TM benzină fără plumb.

**b) Suma de .X. lei a fost calculata de inspectorii fiscali pentru livrarile din luna februarie 2008, respectiv pentru:**

- cantitatea de 50 TM motorină, livrată în regim suspensiv de la plata accizei, de către antrepozitarul .X. S.A. .X. din antrepozitul său, la instrucțiunea S.C. .X. .X. S.R.L., în calitate de mandant-procesant, în baza contractului de mandat, către cumpărătorul .X. Petrol din Republica Moldova, în afara spațiului comunitar.

Situația fiind identică cu cea expusă anterior, adică inspectorii fiscali au reținut că nu a fost constituita garanția pentru circulația produselor, societatea invocă în apararea sa aceleași motive.

- cantitatea de .X. TM motorină rezultată din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. S.A., a țiteiului proprietate S.C. .X. .X. S.R.L. și livrată, în regim suspensiv de plată a accizei, către antrepozitarul S.C. .X. .X. S.R.L. .X., operațiune comercială care a fost închisă din punct de vedere al deplasării în regim suspensiv, prin primirea de către .X. S.A. a documentelor administrative de însoțire confirmate în mod corespunzător de către autoritățile fiscale în circumscripția cărora funcționează antrepozitele fiscale ale cumpărătorului. Deoarece, chiar organul de inspecție precizează că livrarea acestei cantități de motorină "*concură la încadrarea mișcării produsului accizabil, în speță în regimul fiscal suspensiv*", societatea consideră că obligarea la plata accizei este nelegală.

**D). În ce privește obligația cu titlu de Accize pentru gaz petrolier lichefiat**

Referitor la suma stabilită de inspectorii fiscali de .X. lei reprezentând accize pentru perioada 10.11.2005 -30.04.2008 și .X. lei reprezentând majorări de întârziere, calculate pentru perioada 26.02.2008 - 25.06.2008, pentru produsul gaz petrolier lichefiat (G.P.L.), societatea susține că, pentru toate livrările, au fost emise facturi fiscale și documente administrative de însoțire conform contractului de mandat, precum și certificate pentru recepție, conform prevederilor legale.

Cantitățile expediate, specificate în exemplarul 5 al Documentului administrativ de însoțire coincid cu cele consemnate în exemplarul 4 al

Documentului administrativ de însoțire, precum și cu exemplarul 3 returnat expeditorului.

În ceea ce privește neîndeplinirea condiției deplasării produselor în regim suspensiv, prin neconstituirea garanției pentru circulație, motiv reținut de organul de inspecție la calcularea obligațiilor fiscale suplimentare, pentru livrările la export, contestatoarea invocă aceleași motive de admitere a contestației expuse anterior.

Propilena și Butan-butene rezultate din procesarea țițeiului proprietate S.C. .X. .X. S.R.L., în cadrul antrepozitului fiscal de producție al .X. S.A., au fost livrate în perioada ianuarie - februarie 2008, în regim suspensiv de plata accizei, în spațiu comunitar, către operatori înregistrați.

Astfel, livrarea cantității de X TM propilenă a avut loc către firma .X. din Bulgaria, operator înregistrat, cod acciză atribuit BG .X., provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. S.A., a țițeiului proprietate S.C. .X. .X. S.R.L., în regim suspensiv de plata accizei, iar livrarea cantității de 117 TM propilenă, a avut loc în cursul lunii ianuarie 2008, către firma .X. din Serbia, ca livrare în afara spațiului comunitar, de asemenea, în regim suspensiv de plata accizei.

Butan-butene rezultate din procesarea țițeiului proprietate S.C. .X. .X. S.R.L., în cadrul antrepozitului fiscal de producție al .X. S.A., a fost livrat în februarie 2008, în regim suspensiv de plata accizei, în afara spațiului comunitar, destinatar fiind .X. din Serbia (X TM).

Pentru toate livrările au fost emise facturi fiscale și documente administrative de însoțire conform contractului de mandat, certificate pentru recepție de către autoritățile fiscale din Bulgaria și de către biroul vamal de ieșire din teritoriul comunitar, conform prevederilor legale. Pentru aceste motive, societatea consideră că nici suma de .X. lei, stabilită suplimentar de inspectorii fiscali în sarcina sa, reprezentând accize pentru gaz petrolier lichefiat, nu este datorată.

#### **E) În ce privește obligația cu titlu de Accize pentru cărbune și cocs**

Referitor la produsul **cărbune și cocs**, pentru care organul de inspecție a stabilit o obligație fiscală suplimentară de .X. lei, reprezentând accize, pentru perioada 10.11.2005 -30.04.2008, contestatoarea consideră că, având încadrarea tarifară cod NC 2713.11.00, deplasat în regim suspensiv, nu se utilizează document administrativ de însoțire deoarece acestui produs cu încadrarea respectivă, nu îi sunt incidente prevederile art. 175 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, produsul livrat neregăsindu-se amintit la lit. a)-h).

Cantitatea de X TM cocs de petrol, recepționată de antrepozitarul .X. SA a fost expediată în aceeași zi către operatorul înregistrat S.C .X. Holding SA înregistrat în Registrul Operatorilor cu numărul ROMC.X./26.09.2007, această livrare realizându-se în regim de exceptare a plății accizei, în baza aprobării ca operator emisă de către Agenția Națională de Administrare Fiscală – Serviciul autorizării și înregistrată sub nr..X./29.09.2007, respectiv a Declarației pe propria răspundere înregistrată sub nr..X./21.09.2007, la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili.

Astfel, destinatarul livrării cantității de X TM cocs de petrol este autorizat să achiziționeze produse energetice în calitatea sa de operator înregistrat, respectiv cocs de petrol cod NC 2713.11.00, obținând avizarea acutirii în baza dispozițiilor art.175 ^4, alin.(1), pct.2, lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, destinatarul folosind produsul achiziționat în fabricația de ciment.

Factura nr..X./05.03.2008, emisă ulterior de către antrepozitarul .X. SA către operatorul S.C .X. X SA, poartă mențiunea “ exceptat accize “, circuitul cantității de X TM cocs de petrol fiind confirmat ca proveniență dintr-un antrepozit fiscal, produsului dându-se utilizarea conformă cu autorizațiile destinatarului ( utilizator final).

Contestatoarea arată că din suma de .X. lei reprezentând acciză pentru cocs de petrol, reținută ca obligație fiscală suplimentară de plată în sarcina S.C. .X. .X. S.R.L, suma de .X. lei este achitată, iar suma de .X. lei nu este datorată de societate.

Pentru toate aceste aspecte, S.C. .X. .X. S.R.L. solicită admiterea contestației, desființarea Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./29.01.2009 privind obligațiile suplimentare stabilite în sarcina societății și exonerarea contestatoarei de la plata sumei de **.X. lei**, reprezentand:

I) **.X. lei** - accize, cu următoarea componență

- accize pentru benzina fara plumb = **.X. lei**
- accize pentru benzina cu plumb = **.X. lei**
- accize pentru motorina = **.X. lei**
- accize pentru gaz petrolier lichefiat = **.X. lei**
- accize pentru cocs = **.X. lei**

II) **.X. lei** - obligații fiscale accesorii, cu următoarea componență:

- majorări de întârziere calculate pentru benzina fără plumb = **.X. lei**
- majorări de întârziere calculate pentru benzina cu plumb = **.X. lei**

- majorări de întârziere calculate pentru motorină = **.X. lei**
- majorări de întârziere calculate pentru gaz petrolier lichefiat = **.X. lei**

**S.C ".X. .X." SRL** contestă și decizia de calcul accesorii nr..X./16.10.2009 prin care au fost stabilite majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei, invocând incertitudinea sumelor principale stabilite prin decizia de impunere nr..X./30.01.2009 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr..X./29.01.2009 care constituie baza de calcul al accesorilor

**A) Referitor la accesoriile calculate asupra accizelor pentru benzina cu plumb**, contestatoarea arată că organul de control a stabilit o obligație fiscală principală suplimentară în cuantum de .X. lei, pentru perioada 10.11.2005 -30.04.2008 și majorări de întârziere de .X. lei, calculate pentru 27.05.2008 -25.06.2008, aceste obligații au fost suplimentate de către organul de administrare și cu accesorii în cuantum de .X. lei, calculate asupra debitului de .X. lei, pentru perioada 30.04.2008 -16.10.2009.

În susținerea cauzei, contestatoarea invocă adresele nr..X.//SAFV/HM/05.11.2008 și nr..X./21.01.2009 emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în sensul că "antrepozitele fiscale de producție pot achiziționa în regim suspensiv de la plata accizelor, orice produs accizabil, inclusiv uleiurile minerale, ca materie primă în procesul de producție".

**B) Referitor la accesoriile calculate asupra accizelor pentru benzina fără plumb**, organul de control a stabilit o obligație fiscală principală suplimentară în cuantum de .X. lei, pentru perioada 10.11.2005 -30.04.2008 și majorări de întârziere de .X. lei, calculate pentru 26.02.2008 -25.06.2008, aceste obligații au fost suplimentate de către organul de administrare și cu accesorii în cuantum de .X. lei, calculate asupra debitului de .X. lei/.X. lei, pentru perioada 30.04.2008 -16.10.2009.

Contestatoarea susține că accesoriile au fost calculate asupra unor sume incerte, fără a se verifica și clarifica situația de fapt existentă.

**C) Referitor la accesoriile calculate asupra accizelor pentru motorină**, contestaotarea arată că organul de control a stabilit o obligație fiscală principală suplimentară în cuantum de .X. lei, pentru perioada 10.11.2005 -30.04.2008 și

majorări de întârziere de .X. lei, calculate pentru 28.12.2007 -25.06.2008, aceste obligații au fost suplimentate de către organul de administrare și cu accesorii în cuantum de .X. lei, calculate asupra unui debit variat, pentru perioada 30.04.2008 -16.10.2009.

Contestatoarea susține că organul de control nu a ținut cont că aceste consumuri energetice nu sunt realizate în scopul de a fi utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, ci sunt utilizate doar în scopuri de producție.

În acest sens, contestatoarea invocă adresele nr..X./SIF/MA/12.12.2008 și nr..X./23.12.2008 emise de Autoritatea Națională a Vămile, Direcția de Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale, prin care s-a apreciat că gazele combustibile rezultate din .X./ și refolosite pe fluxul tehnologic în incinta unui loc de producție de produse energetice și în scopuri de producție în condițiile prevăzute la art.175 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu reprezintă eliberare pentru consum.

Tot în acest sens, contestatoarea invocă adresa nr..X./21.01.2009 prin care Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. susține punctul de vedere al Autorității Naționale a Vămile constând în neaccizarea gazelor arse folosite în procesul de producție în scop tehnologic.

**D) Referitor la accesoriile calculate asupra accizelor pentru gaz petrolier lichefiat,** contestatoarea arată că organul de control a stabilit o obligație fiscală principală suplimentară în cuantum de .X. lei, pentru perioada 10.11.2005 -30.04.2008 și majorări de întârziere de .X. lei, calculate pentru 26.02.2008 -25.06.2008, aceste obligații au fost suplimentate de către organul de administrare și cu accesorii în cuantum de .X. lei, calculate asupra debitului, pentru perioada 30.04.2008 -16.10.2009.

Contestatoarea face trimitere la adresa nr..X./31.12.2007 emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor, Direcția de legislație în domeniul accizelor, unde se precizează că potrivit art.165 din Codul fiscal, exigibilitatea accizei ia naștere la momentul eliberării pentru consum a produselor accizabile, care de regulă se înregistrează la ieșirea produselor respective din regimul suspensiv de la un antrepozit fiscal.

**E) Referitor la accesoriile calculate asupra accizelor pentru cărbune și cocs,** contestatoarea arată că organul de control a stabilit o obligație fiscală principală suplimentară în cuantum de .X. lei, pentru perioada 10.11.2005 - 30.04.2008, aceste obligații au fost suplimentate de către organul de administrare și cu accesorii în cuantum de .X. lei, calculate asupra debitului, pentru perioada 30.04.2008 -16.10.2009.

Față, de cele arătate, contestatoarea mai susține că organele de control au încălcat principiul aplicării unitare a legislației prevăzut de art.5 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În consecință, contestatoarea solicită admiterea contestației și anularea deciziei de calcul accesorii nr..X./16.10.2009.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./29.01.2009** care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 întocmită de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat următoarele:

Activitatea de producție privind produsele energetice – generatoare de accize, a început cu data de 01.09.2007 prin dobândirea calității de antrepozitar autorizat de către S.C .X. .X. SRL .X. pentru antrepozitul fiscal de producție situat în orașul .X. potrivit autorizației de antrepozit fiscal nr. RO .X./10.08.2008 emisă la 16.08.2007 de către Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate din Ministerul Finanțelor Publice.

Această autorizație a fost aprobată pentru produse energetice - uleiuri minerale încadrate la Codul CN de la 2710.11 până la 2710.19.69 și nespecificate la subcodurile 4.1- 4.8 din Nomenclatorul codurilor de produs, anexa nr.2 la Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.954/2006, respectiv de la subcodul 4.9 ( cod E, subcod 4.9 – alte produse energetice, așa cum se precizează în autorizația emisă la 16.08.2007.

Autorizația a fost modificată la data de 19.12.2007 ca urmare a schimbării denumirii antrepozitarului din S.C .X. .X. SRL .X. în S.C ".X. .X." SRL precum și a sediului social din .X. la .X., Județul Bacău.

În autorizația de antrepozit fiscal nr. RO .X. din 10.08.2007 cât și în modificarea din data de 19.12.2007 nivelul garanției a fost de 0,00 Euro.

Acest nivel al garanției a fost consemnat în autorizația nr.RO .X. în condițiile în care conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

- la art.181 alin.(2), lit.e) se menționează că autorizația va conține “nivelul garanției”, iar,

- la art.183, alin.(1), lit.a) se arată că “orice antrepozitar autorizat are obligația .... să depună la autoritatea fiscală competentă, dacă se consideră necesar, o garanție, în cazul producției, transformării și deținerii de produse accizabile ...”.

Nestabilirea prin autorizația nr. RO .X. din 10.08.2007 a unei garanții pentru produsele accizabile obținute în antrepozitul fiscal din .X., coexistă cu neobligativitatea constituirii garanției pentru circulația produselor energetice supuse accizelor care sunt transportate în interiorul comunității exclusiv pe mare sau prin conducte, potrivit pct.II alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Tot, prin autorizație s-a precizat ca antrepozitarul autorizat menține în funcție antrepozitul numai la locul și pentru activitățile specificate în autorizație, cu respectarea prevederilor referitoare la produsele accizabile armonizate reglementate prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Hotărârii Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, s-a specificat că nivelul accizei pentru produsele energetice menționate în autorizație este stabilit în funcție de destinație, la nivelul aplicabil combustibilului pentru încălzire sau combustibilului pentru motor echivalent, după caz.

Valabilitatea autorizației nr.ROO.X. (cât și a modificării acesteia) este până la data de 31.08.2012.

Fabricarea produselor obținute din prelucrarea țițeiului fiind:

1. Nafta cocsare - cod tarifar 2710.11.15, livrat ca semifabricat la .X. SA .X., pentru a fi supuse hidrofinării.
2. Motorină ușoară de cocsare – cod tarifar 2710.19.31, livrat ca semifabricat la .X. SA .X., pentru a fi supuse hidrofinării.

3. Motorină grea de cocsare – cod tarifar 2710.19.51, livrat ca semifabricat la .X. SA .X., pentru a fi supuse hidrofinării.

4. Cocs de petrol – cod tarifar 2713.11.00, utilizat drept combustibil pentru centrale termoelectrice în industria metalurgică.

S-a constatat neinclusiunea celui de-al cincelea produs, “**gaze combustibile**” în cererea privind acordarea autorizației de antrepozit fiscal, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a municipiului .X. sub nr.1.X./07.06.2007, respectiv la cap.II, pct.2, pct.4, doar în anexe la aceeași cerere, în manualul de procedură, la pct.3 “Descrierea procesului tehnologic”, obținut în instalația de cocsare, excede prevederilor art.179 alin.(3), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, consecința fiind aceea stipulată la art.185 alin.(1) din același act normativ, și anume că: “autoritatea fiscală competentă poate anula autorizația pentru un antrepozit fiscal atunci când au fost oferite informații inexacte sau incomplete în legătură cu autorizarea antrepozitului fiscal”.

Mai mult, s-a constatat încălcarea prevederilor art.183 alin.(1), lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin neanunțarea autorității fiscale competente în termenul legal de 30 de zile asupra modificărilor aduse datelor inițiale avute în vedere la eliberarea autorizației nr.ROO.X., respectiv despre înstrăinarea instalației de cocsare și revocarea fostului administrator .

Astfel, contestatoarea a înstrăinat instalația de cocsare, potrivit contractului nr.C/X/DG/nr..X./18.04.2008 și facturii fiscale nr.X/30.04.2008, care figurează drept singura instalație a antrepozitarului SC .X. .X. funcționabilă, specificată ca atare în manual de procedură - parte componentă a documentației anexate la cererea pentru autorizare și, totodată, anexă la adresa depusă în vederea obținerii autorizației nr.ROO.X..

În vederea desfășurării producției de produse accizabile, S.C .X. .X. SRL ( fosta S.C .X. .X. SRL .X.) operator economic, în perioada 01.09.2007 – 30.04.2008 a acționat din postura de:

- procesor, în baza calității de antrepozitar autorizat pentru antrepozitul fiscal de producție din .X., potrivit autorizației nr. ROO.X. și a contractului de procesare încheiat cu .X. SA .X., înregistrat C/X/DV/ nr..X./02.11.2007, pentru reziduu de vid proprietatea .X. SA (X

- procesant, în baza contractului de procesare încheiat cu .X. SA .X., C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, pentru țigete proprietatea S.C .X. .X. SRL,



- antrepozitar autorizat pentru prelucrarea unui semifabricat ( rezidu de vid), rezultat din procesarea țițeiului conform contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, proprietate a S.C .X. .X. SRL, conform Addendum nr.1 la contract C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007.

Prin contractul C/X/DV/ nr..X./02.11.2007, procesorul S.C .X. .X. SRL a convenit să prelucreze în cadrul antrepozitului fiscal din .X. reziduu de vid pus la dispoziție de procesantul .X. SA cu scpul obținerii de produse finite/semifabricate, respectiv: 13,50% nafta cocsare, 29,20% motorină ușoară de cocsare, 17,60% motorină grea de cocsare, 29,30% cocs de petrol, iar pentru consum propriu: 9% gaze combustibil, 1,40% consum tehnologic

Prin contractul C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, procesorul .X. SA s-a angajat să prelucreze pentru procesantul S.C .X. .X. SRL X tone țiței în vederea obținerii de produse petroliere: 28,84% benzina fără plumb, 36,80% motorină fără aditivi, 1,64% C6 + component aromatic ( nafta grea), 5,44% gaz petrolier lichefiat, 1,46% propilenă, 12,07% reziduu de vid, 2,56% cocs de petrol, 0,69% sulf de petrol.

Produsele/semifabricatele rezultate din procesare se depozitează în antrepozitul fiscal al procesatorului .X. SA, fiind la dispoziția procesantului S.C .X. .X. SRL.

Pentru livrarea produselor/semifabricatelor rezultate din procesare S.C .X. .X. SRL, prin **contract de mandat comercial** încheiat cu .X. SA, înregistrat C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, mandatează procesorul .X. SA să încheie contracte de vânzare –cumpărare în numele și pe socoteala mandantului S.C .X. .X. SRL, având ca obiect vânzarea din antrepozitul fiscal al mandantului ( procesorului .X. SA) de produse petroliere rezultate din procesare în România, în țările membre ale Uniunii Europene, precum și în afara spațiului intracomunitar.

În baza contractului comercial, mandatarul .X. SA facturează contravaloarea produselor și emite avize de însoțire a mărfii, în numele și în contul mandantului S.C .X. .X. SRL, formularele fiind puse la dispoziție de către mandant din plaja sa de numere alocate conform legislației.

De asemenea, mandatarul întocmește documente administrative de însoțire, după caz, pe formulare proprii utilizând codul de acciză alocat antrepozitului fiscal al mandatarului.

Totodată, mandatarul indică clienților produselor energetice să vireze contravaloarea accizei în contul trezoreriei statului, la ordinul mandatarului pentru mandant.

Prin Adendum nr.1 la contractul de procesare țiței C.X./OVP/ nr..X./21.12.2007 încheiat între .X. SA și S.C .X. .X. SRL, înregistrat AA/X/OVP/ nr..X./25.03.2008 s-a stabilit ca X MT reziduu de vid proprietatea procesorului S.C .X. .X. SRL, rezultat din prelucrarea țițeiului de către procesor .X. SA, se prelucrează de către procesant S.C .X. .X. SRL în instalații proprii din antrepozitul din .X..

Din prelucrarea la .X. a cantității de X MT reziduu de vid se obțin alături de produsul finit, **cocs** și semifabricatele: benzină cocsare, motorină ușoară de cocsare și motorină grea de cocsare, care se reexpediază la .X. SA pentru continuarea procesării conform contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007.

Transferul în vederea continuării prelucrării rezidului de vid din antrepozitul fiscal al .X. SA în antrepozitul fiscal al S.C .X. .X. SRL s-a efectuat cu aviz de însoțire a mărfii prin deplasare fără document administrativ de însoțire, specific mișcării produselor accizabile în regim suspensiv conform art.187 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dar neimpus și pentru produsul în cauză (reziduu de vid) care având încadrarea tarifară NC 2713.20.00 nu se regăsește sub incidența prevederilor art.175 alin.(2) din același Cod.

Alături de reziduu de vid provenit din procesarea la .X. SA a țițeiului, în antrepozitul fiscal din .X. au intrat în perioada 01.11.2007 - 30.04.2008 în vederea prelucrării în baza contractului de procesare C/X/DV/ nr..X./02.11.2007 încheiat de S.C .X. .X. SRL cu .X. SA și cantități de reziduu de vid transferate în acest scop din antrepozitul fiscal al .X. SA, provenind din țiței al .X. SA și firmei .X. SA.

Împreună cu cantitatea de X TM reziduu de vid provenit din procesarea în .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, totalul cantitativ al rezidului de vid intrat spre prelucrare în antrepozitul din .X. al S.C .X. .X. SRL este de X TM ( X + X).

Transferul celor X TM reziduu de vid de la .X. SA către S.C .X. .X. SRL, în calitate de processor s-a făcut în baza contractului C/X/DV/ nr..X./02.11.2007 și utilizându-se ca document justificativ avizul de însoțire a mărfii fără document administrativ de însoțire.

În ceea ce privește modul de raportare la nivelul celor două antrepozite fiscale de producție a produselor energetice rezultate în urma prelucrării

reziduului de vid de către S.C .X. .X. SRL, s-a constatat încălcarea prevederilor art.197 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora S.C .X. .X. SRL avea obligația depunerii situațiilor aferente lunilor septembrie 2007 – aprilie 2008, respectiv anexa 16.5 la Norme metodologice de aplicare a Legii nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 15 a fiecărei luni, pentru luna precedentă, toate aceste situații au fost depuse de societate la data de 18.07.2008, înregistrate sub nr.X.

Pentru realizarea producției de produse accizabile S.C .X. .X. SRL s-a aprovizionat cu țiței de la firma .X. SA din Geneva, conform contractului nr.X./20.12.2007, transportat pe mare, descărcat în rezervoarele S.C X SA .X./, predat pe bază de procese verbale S.C .X. SA Ploiești, transportat prin conducte la .X. SA .X..

S-a constatat că, din cantitatea totală de țiței importată, .X. SA .X. a procesat pentru S.C .X. .X. SRL în perioada decembrie 2007 – aprilie 2008 cantitatea de X TM, diferența fiind comercializată la .X. SA .X. și S.C .X./ .X./ SA Ploiești.

**Referitor la modul de valorificare din perioada 01.09.2007 - 30.04.2008 a produselor rezultate din activitatea de prelucrare:**

- în antrepozitul fiscal de producție al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL ,
- în antrepozitul fiscal de producție al S.C .X. .X. SRL, a reziduului de vid transferat de la .X. SA și aparținând Rafo + .X., s-a constatat următoarele:

**leșiri cu accize - Cocs de petrol**

Cantități de cocs de petrol ale S.C .X. .X. SRL de X TM, provenite:

- .X. TM din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, conform contractului C/X/OVP/nr..X./21.12.2007,
- .X. TM din prelucrarea în antrepozitul fiscal al S.C .X. .X. SRL a rezidului de vid provenit din țițeiului procesat la .X. SA conform addendum nr.1 la contractul de procesare țiței C/X/OVP/nr..X./21.12.2007, au fost vândute din antrepozitul fiscal al .X. SA prin întocmire de facturi fiscale de către .X. SA și avize de însoțire a mărfii, utilizându-se formulare puse la dispoziție de S.C .X. .X. SRL, către clienți persoane juridice, persoane fizice autorizate și unități de cult religios.

Produsul livrat - cocs de petrol este un produs energetic clasificat la poziția tarifară – cod NC 2713.11.00, încadrat în categoria produselor energetice, specificate la art.175 alin.1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Produsele energetice altele decât cele de la art.175 alin.3) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform prevederilor art.175 alin.(4) din același act normativ sunt supuse unei accize dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, nivelul accizei fiind la nivelul aplicabil combustibilului pentru încălzire sau combustibil pentru motor echivalent.

Pentru accizarea cocșului de petrol al S.C .X. .X. SRL a fost utilizat un nivel de acciză similar celui menționat la nr.crt.17, col 8 din anexa nr.1 la Titlul VII – Accize din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv celui pentru “cărbune și cocs”.

Vânzările în cauză reprezentând ieșire din regimul suspensiv definit la art.163 , lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, determinată de eliberarea în consum din antrepozitele fiscale ale .X. SA și S.C .X. .X. SRL, stipulate la art.166 aln.(1), lit.A) din același act normativ, generează exigibilitatea accizelor datorate, potrivit art.192 alin.1) din același Cod.

Cuquantumul accizei reflectat distinct în facturile fiscale emise , conform prevederilor art.195, alin.2), lit.b) și art.219 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, totalizează .X. lei, din care:

- .X. lei pentru vânzările din luna martie 2008;
- .X. lei pentru vânzările din luna aprilie 2008.

Calculul accizei a fost făcută de:

- antrepozitarul – procesor .X. SA, în baza mandatului primit de la procesantul S.C .X. .X. SRL prin încheierea contractului C/X/OVP/nr..X./21.12.2007;

- antrepozitarul – prelucrător S.C .X. .X. SRL, în baza addendum nr.1 la contractul de procesare țiței C/X/OVP/nr..X./21.12.2007, potrivit prevederilor art.192 alin.(8), art.197 alin.(1) și art.219 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.1 alin.(1), lit.g) aferent Titlului VII din Normele metodologice de aplicare a Legii

nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

**La inspecția fiscală s-a constatat necalcularea și neevidențierea distinctă în factura fiscală nr..X./05.03.2008 emisă de antrepozitul S.C .X. .X. SRL către .X. SA, în calitate de client, pentru vânzarea cantității de X TM **cocs de petrol**, a contravalorii accizei datorate de .X. lei.**

Exigibilitatea accizei în sumă de .X. lei rezultă din prevederile art.165, art.166 alin.(1), lit.a) și art.192 alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât:

a) cocsul de petrol este un produs finit, tehnologic, respectiv un produs energetic având încadrarea tarifară cod NC 2713.11.00, specificat la art.175, alin.(1), lit.b) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, utilizabil drept combustibil pentru încălzire și care pus în vânzare implică accizarea potrivit art.175 alin.(4) din același Cod.

b) produsul obiect al vânzării a ieșit din regimul suspensiv al antrepozitului fiscal al S.C .X. .X. SRL, operațiunea fiind o eliberare pentru consum, deoarece deplasarea mărfii neînsoțită de document administrativ de însoțire a fost făcută la un antrepozit fiscal al .X. SA la care nu ar fi avut altă destinație decât aceea de combustibil pentru încălzire și nici un caz de materie primă în sensul prevederilor art.166 alin.(1), lit.d), art.175 alin.(7), art.175 ^4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, acest fapt rezultă și din manualul de lucru al antrepozitului fiscal de producție al .X. SA, înregistrat sub nr.DP/X/08.01.2008, în care cocsul nu figurează drept materie primă în procesul de fabricație al produselor înscrise în autorizația de funcționare nr. ROX din 23.12.2003 emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor.

### **leșiri – fără accize – regim suspensiv – teritoriul național**

#### **a) Benzine:**

b) Cantitățile de benzine totalizând X TM, provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, ( în plus cu X TM cantităților raportate prin situația, formular, anexa nr.16.5) au fost vândute în regim suspensiv, fără accize către S.C .X./ .X./ din Ploiești, în baza contractului economic C/X/DL/nr..X./X/02.04.2008, respectiv sub formă de semifabricate:

- X TM – benzină catalitică;

- X TM – benzină distilare;
- X TM - component aromatic C6;
- X TM - combustibil lichid;
- X TM – distilat de vid, conform celor consemnate în:

- facturile fiscale întocmite de .X. SA prin utilizarea de formulare puse la dispoziție de către S.C .X. .X. SRL, prin alocare din plaja sa de numere, potrivit contractului C/X/OVP/nr..X./21.12.2007 încheiat de S.C .X. .X. SRL cu .X. SA

- documente administrative de însoțire emise și achiziționate de .X. SA pentru S.C .X. .X. SRL, confirmate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./, potrivit art.188 lit.c) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la produsele: component aromatic C6, benzină catalitică, benzină distilare, combustibil lichid și distilat de vid, livrate pentru utilizare ca semifabricat la S.C .X./ .X./ SA, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au precizat că acestea fiind **uleiuri minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului ..., care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C sunt comercializate direct către utilizatori finali, care folosesc aceste produse în scop industrial**, așa cum prevăd dispozițiile art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În condițiile în care destinatarul produselor ( semifabricatelor) aferente acestor livrări , respectiv S.C .X./ .X./ SA nu este “utilizator final” în sensul prevederilor art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu precizările pct.7 alin.1) din Titlul VIII din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, antrepozitarul autorizat S.C .X. .X. SRL datorează bugetului de stat accize în sumă de .X. lei aferente acestor produse, calculate la nivelul accizelor pentru benzina cu plumb, din care:

- .X./ lei acciză pentru component aromatic C6;
- .X./ lei acciză pentru combustibil lichid;
- .X./ lei acciză pentru benzină catalitică;
- .X./ lei acciză pentru benzină distilare;
- .X./ lei acciză pentru distilat de vid.

Cantități de .X. TM de .X./ au fost vândute în regim suspensiv în luna aprilie 2008, fără accize către S.C .X. .X./ SA .X./, respectiv la antrepozitul fiscal de producție din orașul .X., motiv pentru care s-a constatat că S.C .X. .X. SRL datorează accize în sumă de .X. lei.

Cantitățile de X TM motorină rezultată din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigetei proprietate S.C .X. .X. au fost vândute în regim suspensiv, fără acciză către antrepozitarul S.C .X. .X. SRL X, județul Ilfov, respectiv la antrepozitele fiscale de depozitare din Brașov și Craiova.

Cantități de Gaz Petrolier Lichefiat provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigetei S.C .X. .X. SRL au fost vândute, fără accize, către:

- XTM, S.C X SA X, județul Vaslui;
- X TM, S.C X SRL Giurgiu;
- X TM, S.C X SRL .X..

### **leșiri – fără accize – regim suspensiv – UE**

#### **a) GPL**

Cantități de gaz petrolier lichefiat de X TM provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigetei S.C .X. .X. SRL au fost vândute în regim suspensiv fără accize către clienți din spațiul comunitar, respectiv:

- X TM către firma .X. din Bulgaria,
- X TM către firma X din Bulgaria

Cantități de GPL expediate, specificate în exemplarul 5 al Documentului Administrativ de Intrare au fost confirmate prin exemplarul 3 al Documentului Administrativ de Intrare de către autoritățile fiscale din Bulgaria reîntors la S.C .X. .X. SRL.

S-a constatat diferențe între cantitățile raportate în exemplarul 5 și exemplarul 3 al Documentului Administrativ de Intrare nr.X/09.04.2008, însoțitor al produselor expediate către firma X din Bulgaria, respectiv (X TM – X TM = X TM).

Totodată, s-a constatat că nu au fost declarate și achitate accize în cuantum de X lei aferente cantității de X TM contrar prevederilor art.192, alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

#### **c) Propilenă**

Cantități de propilenă, de X TM, provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țiteiului S.C .X. .X. SRL au fost vândute în regim suspensiv, fără accize către firma .X. din Bulgaria, conform celor confirmate în:

- facturile fiscale întocmite de .X. SA prin utilizarea de formulare puse la dispoziție de către S.C .X. .X. SRL, prin alocare din plaja sa de numere, potrivit contractului C/X/OVP/nr..X./21.12.2007 încheiat de S.C .X. .X. SRL cu .X. SA

- documente administrative de însoțire emise și achiziționate de .X. SA pentru S.C .X. .X. SRL, certificate pentru recepție la destinatar de către autoritățile fiscale externe din Bulgaria.

Cantitățile de propilenă expediate, specificate în exemplarul 5 al Documentului Administrativ de Intrare coincide cu cele consemnate în exemplarul 3 al Documentului Administrativ de Intrare, returnat expeditorului.

### **leșiri fără accize – regim suspensiv – export**

a) Benzine:

Cantități de X TM benzină Euro 4, provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țiteiului S.C .X. .X. SRL au fost vândute în lunile ianuarie 2008 și luna martie 2008 în regim suspensiv fără accize către clienți din afara spațiului intercomunitar, respectiv:

- .X. TM către firma .X. din Elveția;
- X TM către firma .X. Petrol din Republica Moldova, .

Având în vedere dispozițiile pct.11 alin.(2), Titlul VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, la pct.11 alin.(2), Titlul VII unde se precizează că „nu sunt supuse obligației de a constitui garanție pentru produsele energetice supuse accizelor care sunt transportate în interiorul comunității exclusiv pe mare sau prin conducte”, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru produsele energetice transportate în afara comunității și nu pe mare sau prin conducte S.C .X. .X. SRL avea obligația constituirii garanției pentru deplasarea produselor energetice în regim suspensiv.

Neasigurându-se cerința constituirii garanției pentru circulația în regim suspensiv a produselor energetice în conformitate cu art.191 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a



constatat că a avut loc o ieșire a produselor accizabile (benzine) din regimul suspensiv, respectiv că s-a înregistrat eliberarea lor pentru consum potrivit prevederilor art.166 alin.(1), lit.(a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt ce conduce la exigibilitatea accizei pentru aceste produse, în baza prevederilor art.192 alin.(1), alin.(2) din Codul fiscal.

Prin urmare, acciza datorată, determinată prin aplicarea formulei de calcul prevăzută la pct.1 alin.(1), lit.g) aferent Titlului VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, este în quantum de X lei, din care:

- pentru luna ianuarie 2008:

$$.X. \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei};$$

- pentru luna martie 2008:

$$.X. \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei}.$$

#### **b) Motorine**

Cantități de X TM motorină EN 590 ( motorină Euro 4) provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țiteiului S.C .X. .X. SRL au fost vândute în lunile ianuarie – februarie 2008 în regim suspensiv fără plata accize către clienți din afara spațiului intracomunitar, respectiv:

- .X. TM către firma .X. din Elveția;

- X TM către firma .X. X din Republica Moldova.

Întrucât nu au fost respectate prevederile art.191 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind constituirea garanției pentru circulația produselor energetice în regim suspensiv, s-a constatat că a avut loc o ieșire a produselor accizabile (motorine) din regimul suspensiv, respectiv că s-a înregistrat eliberarea lor în consum, potrivit prevederilor art.166 alin.(1), lit.(a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea datorează accize în quantum de X lei aferente cantității de X TM motorină Euro 4 vândută către clienți din afara spațiului intracomunitar, din care:

- pentru luna ianuarie 2008:

$$.X. \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei};$$

- pentru luna februarie 2008:

$$X \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei};$$

### c) Gaz Petrolier Lichefiat

Cantități de X, de X TM provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigărilor S.C .X. .X. SRL au fost vândute în lunile ianuarie – martie 2008 în regim suspensiv fără accize către clienți din afara spațiului intracomunitar, respectiv:

- .X. TM către firma .X. din Bulgaria (destinatar .X. –Serbia)

- X TM către firma .X. din Elveția.

Având în vedere dispozițiile legale mai susmenționate la capitolul “**leșiri fără accize – regim suspensiv – export**”, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C .X. .X. SRL datorează accize în sumă de X lei, din care:

- pentru luna ianuarie 2008:

$$X \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei};$$

- pentru luna martie 2008:

$$X \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei}.$$

### d) **Butan – butene**

Cantități de butan-butene, de X TM provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigărilor S.C .X. .X. SRL au fost vândute în lunile februarie 2008 în regim suspensiv fără accize către clienți din afara spațiului intracomunitar, respectiv pentru cumpărătorul X din Bulgaria, destinatar .X. – Serbia.

Așa cum s-a arătat mai sus, în temeiul dispozițiilor legale citate, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C .X. .X. SRL datorează pentru luna februarie 2008 accize în sumă de X lei, calculate astfel:

$$X \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei}.$$

### e) **Propilenă**

Cantități de propilenă de X TM, provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigărilor S.C .X. .X. SRL au fost vândute în lunile ianuarie 2008 în regim suspensiv fără accize către clienți din afara spațiului intracomunitar, respectiv pentru cumpărătorul .X. X din Republica Moldova.

Așa cum s-a arătat mai sus, în temeiul dispozițiilor legale citate, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C .X. .X. SRL datorează pentru luna ianuarie 2008 accize în sumă de X lei, calculate astfel:

$$X \text{ TM} \times X \text{ euro/TM} \times X \text{ lei/euro} = X \text{ lei.}$$

În urma proceselor tehnologice de procesare ale S.C .X. .X. SRL din cele două antrepozite fiscale, respectiv:

- de procesare a țițeiului S.C .X. .X. SRL, în antrepozitul fiscal al .X. SA, în baza contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007;

- de prelucrare a reziduuului de vid transmis de .X. SA, în antrepozitul fiscal al S.C .X. .X. SRL .X. în baza addendum nr.1 la contractul C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007 și contractului nr. C/X/DV/ nr..X./02.11.2007, potrivit raportărilor lunare pentru activitatea S.C .X. .X. SRL din perioada 01.09.2007 – 30.04.2008 prin situațiile tip balanță referitoare la materii prime și produsele aferente, s-au înregistrat și **consumuri energetice**, astfel:

- X TM, în antrepozitul fiscal .X. SA .X.;

- X TM, în antrepozitul fiscal S.C .X. .X. SRL .X..

**Consumurile energetice** specificate în situațiile tip balanță, intitulate “Materii prime și produse” nu au fost raportate și în situațiile, formular anexa nr.16.5 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, contrar obligațiilor prevăzute de prevederile art.197 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S-a constatat că diverse produse energetice rezultate în urma procesărilor în cele două antrepozite fiscale, raportate consum energetic au fost utilizate în incinta celor două antrepozite fiscale drept **combustibil pentru încălzire** (arderii de gaze, combustibil lichid ori solid pentru asigurarea temperaturii în instalații ori pentru producerea de abur tehnologic și administrativ).

Potrivit art.166 alin.(1), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, utilizarea de produse accizabile în interiorul antrepozitelor fiscale **altele decât ca materie primă** reprezintă **eliberare pentru consum**, iar conform art.175 alin.(4) din același Cod, **“produsele energetice, altele decât cele de la alin.(3) sunt supuse unei accize, dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire.**

Nefiind așadar folosite ca materie primă în activitatea de producție în scop industrial, respectiv nu se regăsesc încorporate în produsele finite rezultate, fiind utilizate drept combustibil pentru încălzire în cadrul celor două antrepozite fiscale, consumurile energetice raportate în situațiile tip balanță, "Materii prime și produse" pentru perioada 01.09.2007 -30.04.2008 aferente activității S.C .X. .X. SRL reprezintă eliberări în consum de produse energetice, accizabile prin ieșirea din regimul suspensiv, potrivit prevederilor art.165, art.192 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.5, alin.(1), alin.(2) și alin.(4) al Titlului VII din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, acciza datorată este cea prevăzută pentru motorină.

Prin urmare, s-a constatat că S.C .X. .X. SRL .X. datorează accize în sumă de .X./ lei, din care:

a) .X./ lei pentru activitatea din antrepozitul fiscal al .X. SA .X., aferent perioadei decembrie 2007 – februarie 2008;

b) .X. lei pentru activitatea din antrepozitul fiscal al S.C .X. .X. SRL, aferent perioadei noiembrie 2007 – ianuarie 2008.

**Referitor la operațiunile de procesare a țițeiului privind S.C .X. .X. SRL, s-a constatat:**

- **realizarea activității de procesare a țițeiului**, în baza contractului C.X./OVP/ nr..X./21.12.2007 **în antrepozitul fiscal al .X. SA**, respectiv **într-o altă locație decât aceea pentru care antrepozitarul S.C .X. .X. SRL i s-a emis autorizația** nr.RO.X./10.08.2007 pentru primirea, producția, transformarea, deținerea, expedierea în regim suspensiv de la plata accizelor.

- **realizarea**, ca urmare a procesării țițeiului, în baza contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, **și a altor produse decât cele menționate în autorizația** nr.RO.X./10.08.2007 respectiv decât cele cu codurile NC 2710.11-2710.19.69

**S.C .X. .X. SRL** a realizat produse energetice în afara antrepozitelor fiscale, contrar prevederilor art.168 alin.(1), art.178 alin.(1), art.179 alin.(1), art.180 alin.(1), art.181 alin.(2), art.183 alin.(1), art.184 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea fiind autorizată să producă produse accizabile în regim suspensiv.

În baza dispozițiilor legale citate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C .X. .X. SRL** avea obligația plății accizei aferente produselor energetice obținute din țițeiul procesat la .X. SA în perioada 01.09.2007 - 30.04.2008.

Prin urmare, faptul generator și exigibilitatea accizei datorate rezultă din prevederile art.164, art.165, art.166, alin.(1), lit.a) și lit.d), art.192 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora produsele sunt supuse accizelor în momentul producerii lor pe teritoriul comunitar, în momentul eliberării pentru consum în România, respectiv prin ieșirea produselor din regimul suspensiv.

Inspectorii fiscali au reținut și faptul că, în cazul acestor operațiuni de producție de produse accizabile în afara antrepozitului pentru care SC .X. .X. SRL deținea autorizația de antrepozit fiscal nr. RO.X./10.08.2007, s-au înregistrat și situații de livrări de produse component aromatice C6, benzină catalitică, benzină distilare, combustibil lichid și distilat de vid, către S.C .X./ .X./ SA Ploiești care reprezintă *“uleiuri minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului...., care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C”* care pot fi comercializate doar direct către utilizatorul final, care folosește aceste produse în scop industrial, așa cum prevede art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În condițiile în care destinatarul produselor, semifabricatelor, respectiv S.C .X./ .X./ SA Ploiești nu este utilizator final, în sensul prevederilor art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.7, alin.(1) al Titlului VIII din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, antrepozitul autorizat **S.C .X. .X. SRL** datorează accize bugetului de stat, calculate la nivelul accizelor pentru benzina cu plumb.

Aspectul comercializării uleiurilor minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, altele decât direct către utilizatori finali, care folosesc aceste produse în scop cindustrial, intră sub incidența prevederilor art.296<sup>1</sup>, alin.(l), lit.g), alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora *“producerea de produse accizabile ce intra sub incidenta sistemului de antrepozitare fiscala in afara unui antrepozit fiscal autorizat de catre autoritatea fiscala competenta”* constituie infracțiune.

Având în vedere constatările de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.09.2007 – 30.04.2008 în sarcina **S.C .X. .X. SRL** diferențe suplimentare în sumă de .X. lei reprezentând accize față de creanța fiscală declarată organului fiscal.

Astfel, cuantumul obligațiilor fiscale suplimentare în sumă de .X. lei a fost determinat, după cum urmează:

a ) .X./ lei reprezentând diferențe în plus generate prin efectul fiscal al neasigurării activității de producție de produse accizabile potrivit autorizației de antrepozitar a S.C .X. .X. SRL, respectiv la locul și pentru produsele care fac obiectul autorizației nr.RO .X./10.08.2007, din care:

- .X./ lei - la produse energetice, cu excepția celor raportate "consumuri energetice", realizate la .X. SA .X.;

- .X. lei - la produse energetice raportate "consumuri energetice", realizate la .X. SA .X., conform prevederilor art.165, art.166, alin.(1), lit.a), lit.d), art.168 alin.(1), alin.(2), art.178, alin.(1), alin.(4), art.179, alin.(1), art.180, alin.(1), art.181, alin.(2), art.183, alin.(1), art.184, alin.(1), art.192, alin.(1), art.296 ^1, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului VII, pct.1, alin.(1), lit.g) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

b ) .X. lei - diferențe în plus generate prin efectul fiscal al produselor energetice raportate "consumuri energetice", realizate la S.C .X. .X. SRL, conform dispozițiilor art.165, art.166, alin.(1), lit.(d), art.175, alin.(4), alin.(7), teza a II-a, art.192, alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului VII, pct.5, alin.(1), alin.(2), alin.(4), Titlului VIII, pct.7, alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

c ) .X. lei - diferențe în plus generate prin efectul fiscal al livrării neaccizate de cocs de către S.C .X. .X. SRL către .X. SA, conform dispozițiilor art.165, art.166, alin.(1), lit.(a), art.192, alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului VII, pct.1, alin.(1), lit.(g) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Decizia de impunere nr..X./30.01.2009 întocmită de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni

Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./29.01.2009 au fost calculate în sarcina contestatoarei pentru perioada 01.09.2007 – 30.04.2008, obligații suplimentare în sumă totală de .X., din care:

- .X. lei accize pentru benzină cu plumb;
- .X. lei accize pentru benzină fără plumb;
- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei accize pentru cocs.

Pentru obligațiile fiscale suplimentare în sumă de .X. lei au fost calculate în sarcina contestatoarei accesorii în sumă totală de .X. lei, din care:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat,

În esență, obligațiile fiscale suplimentare au fost stabilite ca urmare a faptului că societatea contestatoare, nu s-a încadrat în cerințele regimului de antrepozitare conferit prin autorizația de antrepozit fiscal, așa după cum este prevăzut în Codul fiscal.

Astfel, inspectorii fiscali precizează faptul că, potrivit autorizației nr. RO.X./10.08.2007 emisă pentru S.C .X. .X. SRL, acest antrepozitar avea dreptul să realizeze producția doar a patru tipuri de produse energetice și doar în locația antrepozitului fiscal din Darmanești.

Întrucât, contestatoarea, a practicat, nelegal și sistemul procesării la .X. SA, adică într-o altă locație diferită de cea pentru care a fost autorizată ca antrepozitar și pentru alte produse diferite de cele specificate în autorizația de antrepozit fiscal, inspectorii fiscali au încadrat activitatea S.C .X. .X. SRL, sub incidența prevederilor art.296<sup>1</sup>, alin.(I),lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora *"producerea de produse accizabile ce intra sub incidenta sistemului de antrepozitare fiscală în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea fiscală competentă"* constituie infracțiune.

Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria .X./, înaintând, prin adresa nr.X/13.03.2009, o copie a Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./29.01.2009 privind obligațiile suplimentare stabilite de organul de inspecție fiscală, îndeplinind astfel prevederile art.108(1) din OG 92/2003 republicată, pentru a se stabili dacă faptele reținute întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art.9(1) din Legea nr. 241/2008 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prin decizia de calcul accesorii nr..X./16.10.2009 organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei aferente debitelor cu titlu de accize pentru benzina cu plumb, accize pentru benzina fără plumb, accize pentru motorină, accize pentru gaz petrolier lichefiat și accize pentru cărbune și cocs, defalcate astfel:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru cărbune și cocs.

Documentul prin care a fost individualizat obligația de plată a fost decizia nr.1/04.02.2009.

Majorările de întârziere în sumă totală de .X. lei au fost calculate pentru perioada 30.04.2008 -16.10.2009 în temeiul prevederilor art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.



III. Prin Rezoluția nr..X./P/2009 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. s-a dispus în temeiul art.228 din Cod procedură penală raportat la art.10 lit.d Cod procedură penală, neînceperea urmăririi penale față de numitul .X./ .X./ – fiul lui Grigorov și Raina, născut la data de 22.06.1959, în Bulgaria, în Burgas, cetățean bulgar, cu domiciliul în X, X, X, CNP X, sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute și pedepsite de:

- art.9 lit.a din Legea nr.241/2005, *ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;*
- art.9 lit.b din Legea nr.241/2005, *omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;*
- art.296<sup>1</sup> alin.1 lit.b din Legea nr.571/2003, *producerea de produse accizabile ce intră sub incidența sistemului de antrepozitare fiscală în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea fiscală competentă;*
- art.296<sup>1</sup> alin.1 lit.g din Legea nr.571/2003, *comercializarea uleiurilor minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului sau a altor materii prime, care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, altfel decât direct către utilizatorii finali care folosesc aceste produse în scop industrial, întrucât nu sunt întrunite elementele constitutive ale acestor infracțiuni sub aspectul laturii subiective (lipsa intenției).*

Prin Rezoluția nr..X./P/2009 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. s-a reținut că .X./ .X./, în calitate de reprezentat legal al S.C .X. .X. SRL a desfășurat prin firma ce o administra activității de procesare a produselor petroliere în conformitate cu dispozițiile legale privitoare la regimul fiscal al acestor bunuri, iar în raport de faptul că parte din acestea s-au realizat prin intermediul altei firme, dar în condițiile tot ale unui antrepozit fiscal, nu pot conferi acțiunilor sale un caracter infracțional fraudulos prin care să se fi urmărit sustragerea de la plata taxelor sau impozitelor.

Modalitățile de stabilire a operațiunilor generatoare de taxe și impozite ce au fost avute în vedere cu prilejul verificărilor efectuate de către organele de control din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. comportând interpretări diferite ale textelor de lege incidente materiei

controlului, în lipsa vreunui alt act doloziv din partea reprezentantului S.C .X. .X. SRL (neevidentierea contabilă a operațiunilor sau efectuarea de activități cu produse petroliere în afara cadrului normativ ai unui antrepozit fiscal) nu pot conduce la stabilirea vreunei vinovății a persoanei în cauză privitoare la operațiunile pretinse a fi ilegale, menționate în raportul de control.

Autoritățile vamale au confirmat prin documentele administrative de însoțire recepția mărfii la destinatarii de la intern, confirmarea de către autoritățile vamale fiscale a recepției mărfii de către operatorii înregistrații din spațiul intracomunitar, confirmarea de către autoritățile vamale a ieșirii produselor accizabile la export.

Rezultatul verificărilor efectuate de echipa de inspecție fiscală privind documentele administrative de însoțire arată că toate cantitățile expediate au fost confirmate ca fiind recepționate ori ieșite din spațiul intracomunitar de către autoritățile vamale fiscale competente.

Fiecare livrare în regim suspensiv de plată a accizei s-a efectuat către un alt antrepozit fiscal în baza autorizației de antrepozit fiscal a beneficiarului.

Livrările în spațiul intracomunitar s-au efectuat în urma verificărilor efectuate în aplicația SEED ( pentru verificarea codurilor de acciză atribuite statelor membre U.E.) către firme cu coduri de accize valabile.

Orice operațiune de producție și livrare de produse accizabile - inclusiv în regim suspensiv de plată a accizei efectuată în/din incinta antrepozitului fiscal al .X. SA, chiar și în cazul procesării țigeiului proprietate S.C .X. .X. SRL era adusă la cunoștință Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adrese, fiind efectuate sub supravegherea acestui organ de control.

**IV.** Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele,

**Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă obligațiile cu titlu de accize stabilite de organele vamale în sarcina societății sunt legal datorate de contestatoare în condițiile în care în urma cercetării penale s-a stabilit că activitățile de procesare a produselor petroliere s-au desfășurat în conformitate cu dispozițiile legale**

**privitoare la regimul fiscal al acestor bunuri, iar în raport de faptul că parte din acestea s-au realizat prin intermediul unei alte firme, dar tot ale unui antrepozit fiscal nu pot conferi acțiunilor un caracter infrațional fraudulos prin care să se fi urmărit sustragerea de la plata taxelor sau impozitelor.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr..X./30.01.2009 întocmită de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./29.01.2009 au fost calculate în sarcina contestatoarei obligații suplimentare în sumă totală de .X. lei întrucât s-a constatat că în perioada 01.09.2007 -30.04.2008, S.C .X. .X. SRL a produs produse accizabile în afara antrepozitului fiscal autorizat precum și comercializarea acestora fără plata accizei și fără constituirea garanției pentru circulația produselor accizabile în regim suspensiv de la plata accizei, a produs produse accizabile altele decât cele pentru care i s-a emis autorizația de antrepozit fiscal și a comercializat produse accizabile ( component aromatic C6, benzine catalitice și de distilare etc.) către S.C .X./ .X./ SA Ploiești care nu este utilizator final al acestor produse.

În vederea desfășurării activității potrivit prevederilor art.179 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin cererea nr.X/08.06.2007, S.C .X. .X. SRL ( fosta S.C .X. .X. SRL .X.) a solicitat acordarea autorizației de antrepozit fiscal pentru fabricarea produselor obținute din prelucrarea țițeiului în antrepozitul fiscal situat în localitatea .X., respectiv :

1. Nafta cocsare - cod tarifar 2710.11.15, livrat ca semifabricat la .X. SA .X.;
2. Motorină ușoară de cocsare – cod tarifar 2710.19.31, livrat ca semifabricat la .X. SA .X.;
3. Motorină grea de cocsare – cod tarifar 2710.19.51, livrat ca semifabricat la .X. SA .X., pentru a fi supuse hidrofinării.

4. Cocs de petrol – cod tarifar 2713.11.00, utilizat drept combustibil pentru centrale termoelectrice în industria metalurgică.

În urma solicitării, S.C .X. .X. SRL ( fosta S.C .X. .X. SRL .X.) a fost autorizată ca antrepozit fiscal de producție, situat în Orașul .X. în baza autorizației de antrepozit fiscal nr.ROO.X./10.08.2007, cu valabilitate până la 31.08.2012.

Nivelul garanției pentru antrepozitul fiscal din .X. a fost stabilit la momentul autorizării la valoarea de 0 (zero) Euro, iar regimul suspensiv de plată al accizelor conform autorizației de antrepozit fiscal nr.ROO.X./10.08.2007 era aplicabil în cazul produselor: “nafta cocsare”, “motorină ușoară de cocsare”, “motorină grea de cocsare” și “cocs de petrol”, obținute de către antrepozitar în cadrul antrepozitului de producție.

Din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. s-a stabilit că activitatea de producție propriu-zisă a S.C .X. .X. SRL s-a concretizat prin prelucrarea în instalația de cocsare din cadrul antrepozitului fiscal din .X. a materiei prime reziduu de vid, transportată pe calea ferată de la .X. SA în vederea obținerii de semifabricate și cocs de petrol.

Materia primă prelucrată, respectiv reziduu de vid a fost o parte proprietate S.C .X. .X. SRL și o altă parte proprietate .X. SA, în ambele cazuri fiind obținută în cadrul antrepozitului fiscal al .X. SA, ca urmare a prelucrării țițeiului, proprietate a celor două societăți.

Semifabricatele, rezultate în urma desfășurării activității de prelucrare în antrepozitul situat în .X., indiferent de proprietatea asupra acestora se expediau la .X. SA, în vederea prelucrării lor superioare.

S-a constatat neinclusiunea celui de-al cincelea produs, “**gaze combustibile**” în cererea privind acordarea autorizației de antrepozit fiscal, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a municipiului .X. sub nr.1.X./07.06.2007, respectiv la cap.II, pct.2, pct.4, doar în anexe la aceeași cerere, în manualul de procedură, la pct.3 “Descrierea procesului tehnologic”, obținut în instalația de cocsare, contrar prevederilor art.179 alin.(3), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru derularea operațiunilor comerciale, S.C .X. .X. SRL ( fosta S.C .X. .X. SRL .X.) a încheiat cu .X. SA .X., următoarele contracte:

- contractul C.X./DV/ nr..X./02.11.2007, prin care procesorul S.C .X. .X. SRL a convenit să prelucreze în cadrul antrepozitului fiscal din .X. reziduu de

vid pus la dispoziție de procesantul .X. SA cu scpul obținerii de produse finite/semifabricate, respectiv: 13,50% nafta cocsare, 29,20% motorină ușoară de cocsare, 17,60% motorină grea de cocsare, 29,30% cocs de petrol, iar pentru consum propriu: 9% gaze combustibil, 1,40% consum tehnologic;

- contractul C.X./OVP/ nr..X./21.12.2007, prin care procesorul .X. SA s-a angajat să prelucraze pentru procesantul S.C .X. .X. SRL 7.200.000 tone țiței aprovizionat de la firma .X. din Geneva conform contractului nr..X./20.12.2007 în vederea obținerii de produse petroliere: 28,84% benzina fără plumb, 36,80% motorină fără aditivi, 1,64% C6 + component aromatic ( nafta grea), 5,44% gaz petrolier lichefiat, 1,46% propilenă, 12,07% reziduu de vid, 2,56% cocs de petrol, 0,69% sulf de petrol;

S-a constatat că, din cantitatea totală de țiței importată, .X. SA .X. a procesat pentru S.C .X. .X. SRL în perioada decembrie 2007 – aprilie 2008 cantitatea de X TM, diferența fiind comercializată la .X. SA .X. și S.C .X./ .X./ SA Ploiești.

- Adendum nr.1 la contractul de procesare țiței C.X./OVP/ nr..X./21.12.2007 încheiat între .X. SA și S.C .X. .X. SRL, înregistrat AA/X/OVP/ nr..X./25.03.2008 prin care s-a stabilit ca X MT reziduu de vid proprietatea procesorului S.C .X. .X. SRL, rezultat din prelucrarea țițeiului de către procesor .X. SA, se prelucraază de către procesant S.C .X. .X. SRL în instalații proprii din antrepozitul din .X..

Din prelucrarea la .X. a cantității de X MT reziduu de vid s-a obțin alături de produsul finit, cocs de petrol și semifabricatele: benzină cocsare, motorină ușoară de cocsare și motorină grea de cocsare, care s-a reexpediat la .X. SA pentru continuarea procesării conform contractului C.X./OVP/ nr..X./21.12.2007.

Alături de reziduu de vid provenit din procesarea la .X. SA a țițeiului, în antrepozitul fiscal din .X. au intrat în perioada 01.11.2007 - 30.04.2008 în vederea prelucrării în baza contractului de procesare C.X./DV/ nr..X./02.11.2007 încheiat de S.C .X. .X. SRL cu .X. SA și cantități de reziduu de vid transferate în acest scop din antrepozitul fiscal al .X. SA, provenind din țiței al .X. SA și firmei .X. SA.

Prin contractul C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007 s-a prevăzut ca produsele/semifabricatele rezultate din procesare se vor depozita în antrepozitul fiscal al procesatorului .X. SA, fiind la dispoziția procesantului S.C .X. .X. SRL.

- În scopul comercializării produselor obținute din derularea contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, între S.C .X. .X. SRL și .X. SA .X. a fost încheiat

contractul de mandat comercial nr..X./21.12.2007 prin intermediul căruia S.C .X. .X. SRL, în calitate de mandant, a mandatat procesorul .X. SA, în calitate de mandatar, să încheie contracte de vânzare –cumpărare în numele și pe socoteala mandantului, al căror obiect îl reprezintă vânzarea direct din antrepozitul fiscal de producție al procesorului .X. SA de produse petroliere rezultate din procesare în România, țărilor membre ale Uniunii Europene, precum și în afara spațiului intracomunitar, utilizând formularele puse la dispoziție de către S.C .X. .X. SRL din plaja sa de numere alocate conform legislației.

În ceea ce privește modul de raportare la nivelul celor două antrepozite fiscale de producție a produselor energetice rezultate în urma prelucrării reziduului de vid de către S.C .X. .X. SRL, s-a constatat încălcarea prevederilor art.197 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât S.C .X. .X. SRL avea obligația depunerii situațiilor aferente lunilor septembrie 2007 – aprilie 2008, respectiv anexa 16.5 la Norme metodologice de aplicare a Legii nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 15 a fiecărei luni, pentru luna precedentă, acestea au fost depuse și înregistrate la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr.X/18.07.2008.

**Referitor la operațiunile de procesare a țițeiului privind S.C .X. .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat următoarele:**

- **realizarea activității de procesare a țițeiului**, în baza contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007 **în antrepozitul fiscal al .X. SA**, respectiv **într-o altă locație decât aceea pentru care antrepozitarul S.C .X. .X. SRL i s-a emis autorizația** nr.RO.X./10.08.2007 pentru primirea, producția, transformarea, deținerea, expedierea în regim suspensiv de la plata accizelor.

- **realizarea**, ca urmare a procesării țițeiului, în baza contractului C/X/OVP/ nr..X./21.12.2007, **și a altor produse decât cele menționate în autorizația** nr.RO.X./10.08.2007 respectiv decât cele cu codurile NC 2710.11-2710.19.69

**S.C .X. .X. SRL** a realizat produse energetice în afara antrepozitelui fiscal, pentru care i s-a emis autorizația nr. ROO.X./10.08.2007, și anume la .X. SA .X., contrar prevederilor art.168 alin.(1), alin.(2), art.178 alin.(1), alin.(4), art.179 alin.(1), art.180 alin.(1), art.181 alin.(2), art.183 alin.(1), art.184 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

coroborat cu pct.3 aferent Titlului VII –Accize din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, societatea fiind autorizată să producă produse accizabile în regim suspensiv.

Din actele existente la dosarul cauzei rezultă că obligațiile fiscale suplimentare în sumă de .X. lei au fost consecința următoarelor aspecte:

a ) .X./ lei reprezentând diferențe în plus generate prin efectul fiscal al **neasigurării activității de producție de produse accizabile potrivit autorizației de antrepozitar a S.C .X. .X. SRL, respectiv la locul și pentru produsele care fac obiectul autorizației nr.RO .X./10.08.2007**, din care:

- .X./ lei - la produse energetice, cu excepția celor raportate "consumuri energetice", realizate la .X. SA .X., din care:

- .X. lei la benzina cu plumb;
- .X. lei la benzina fără plumb;
- X lei la motorină;
- .X. lei la gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei la cocs de petrol.

- .X. lei - la produse energetice raportate "consumuri energetice", realizate la .X. SA .X., conform prevederilor art.165, art.166, alin.(1), lit.a), lit.d), art.168 alin.(1), alin.(2), art.178, alin.(1), alin.(4), art.179, alin.(1), art.180, alin.(1), art.181, alin.(2), art.183, alin.(1), art.184, alin.(1), art.192, alin.(1), art.296 ^1, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului VII, pct.1, alin.(1), lit.g) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

b ) .X. lei - diferențe în plus generate prin efectul fiscal al produselor energetice raportate "consumuri energetice", realizate la S.C .X. .X. SRL, conform dispozițiilor art.165, art.166, alin.(1), lit.(d), art.175, alin.(4), alin.(7), teza a II-a, art.192, alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului VII, pct.5, alin.(1), alin.(2), alin.(4), Titlului VIII, pct.7, alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

c ) .X. lei - diferențe în plus generate prin efectul fiscal al livrării neaccizate de cocs de către S.C .X. .X. SRL către .X. SA, conform dispozițiilor art.165, art.166, alin.(1), lit.(a), art.192, alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului VII, pct.1, alin.(1), lit.(g) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza dispozițiilor legale citate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C .X. .X. SRL** avea obligația plății accizei aferente produselor energetice obținute din țițeiul procesat la .X. SA în perioada 01.09.2007 - 30.04.2008.

S.C .X. .X. SRL a vândut în lunile ianuarie, martie 2008 în regim suspensiv fără accize către clienți din afara spațiului intercomunitar, cantități de X TM benzină Euro 4, provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, respectiv:

- .X. TM către firma .X. din Elveția;
- X TM către firma .X. Petrol din Republica Moldova.

Având în vedere dispozițiile pct.11 alin.(2) aferent Titlului VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru produsele energetice transportate în afara comunității și nu pe mare sau prin conducte S.C .X. .X. SRL avea obligația constituirii garanției pentru deplasarea produselor energetice în regim suspensiv.

Întrucât nu a fost constituită garanție pentru circulația în regim suspensiv a produselor energetice în conformitate cu art.191 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat că a avut loc o ieșire a produselor accizabile (benzine) din regimul suspensiv, respectiv că a fost înregistrată o eliberare pentru consum potrivit prevederilor art.166 alin.(1), lit.(a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere dispozițiile art.192 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.1 alin.(1), lit.g) aferent Titlului VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în sarcina S.C .X. .X. SRL au fost calculate în sarcina contestatoarei accize în sumă de X lei aferente cantități de X TM benzină Euro 4, provenită din procesare în antrepozitul fiscal al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, din care:

- .X. lei pentru luna ianuarie 2008, aferentă cantității de



.X. TM ;

- .X. lei pentru luna martie 2008, aferentă cantității de

.X. TM.

Cantități de .X. TM de .X./ au fost vândute în regim suspensiv în luna aprilie 2008, fără accize către S.C .X. .X./ SA .X./, respectiv la antrepozitul fiscal de producție din orașul .X., motiv pentru care organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au stabilit în sarcina S.C .X. .X. SRL accize în sumă de .X. lei.

**S.C .X. .X. SRL** a vândut în regim suspensiv, fără accize către S.C .X./ .X./ din Ploiești, în baza contractului economic C/X/DL/nr..X./408/02.04.200, cantități de benzine totalizând X TM, provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țiteiului S.C .X. .X. SRL, sub formă de semifabricate, în baza contractului de vânzare – cumpărare nr..X./02.04.2008:

- X TM – benzină catalitică;
- X TM – benzină distilare;
- X TM - component aromatic C6;
- X TM - combustibil lichid;
- X TM – distilat de vid.

Întrucât destinatarul produselor (semifabricatelor) vândute, S.C .X./ .X./ SA nu este “utilizator final”, s-a constatat că acestea fiind **uleiuri minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țiteiului ..., care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C nu au fost comercializate direct către utilizatori finali, care folosesc aceste produse în scop industrial**, așa cum se precizează la art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.7 alin.1) din Titlul VIII din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, s-a constatat că S.C .X. .X. SRL datorează bugetului de stat accize în sumă de .X. lei aferente semifabricatelor, din care:

- .X./ lei acciză pentru component aromatic C6;
- .X./ lei acciză pentru combustibil lichid;
- .X./ lei acciză pentru benzină catalitică;
- .X./ lei acciză pentru benzină distilare;

- .X./ lei acciză pentru distilat de vid, vândute către S.C .X./ .X./ SA, calculate la nivelul accizelor pentru benzina cu plumb.

Pentru motorină – obligația fiscală suplimentară de plată în cuantum de .X. lei reprezentând accize este consecința următoarelor aspecte:

- .X./ lei acciză aferentă consumurilor energetice în cantitate de X TM rezultată din activitatea realizată în lunile decembrie 2007 și ianuarie - februarie 2008 în antrepozitul fiscal al .X. SA, în baza contractului de procesare nr..X./21.12.2007;

- .X. lei acciză aferentă consumurilor energetice în cantitate de X TM, rezultată din activitatea realizată în lunile noiembrie – decembrie 2007 și ianuarie 2008 în antrepozitul fiscal al S.C .X. .X. SRL, în baza contractului de procesare nr..X./02.11.2007 și a Addendumului nr.1 la contractul de procesare nr..X./21.12.2007, întrucât s-a constatat că diverse consumuri energetice au fost utilizate în incinta celor două antrepozite fiscale drept **combustibil pentru încălzire** și nu au fost folosite ca materie primă în activitatea de producție în scop industrial;

- X lei acciză pentru motorina livrată în regim suspensiv de plată a accizei în cursul lunilor ianuarie – aprilie 2008 din antrepozitul fiscal al .X. SA, compusă din:

- X lei acciză aferentă cantității de .X. TM livrată în cursul lunii ianuarie 2008 în regim suspensiv de la plata accizei de către antrepozitarul .X. SA în baza contractului de mandat încheiat cu S.C .X. .X. SRL, către cumpărătorul .X. din Elveția, în afara spațiului comunitar;

- .X. lei acciză pentru livrările din luna februarie 2008, respectiv pentru:

- cantitatea de X TM motorină livrată în regim suspensiv de la plata accizei de către antrepozitarul .X. SA în baza contractului de mandat încheiat cu S.C .X. .X. către cumpărătorul .X. X din Republica Moldova, în afara spațiului comunitar;

- cantitatea de X TM motorină rezultată din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țigieiului proprietate S.C .X. .X. și livrată în regim suspensiv de plată a accizei către antrepozitarul S.C .X. .X. SRL X, județul Ilfov, respectiv la antrepozitele fiscale de depozitare din Brașov și Craiova.

Pentru gaz petrolier lichefiat – obligația fiscală suplimentară de plată în cunatum de .X. lei reprezentând acciză este compusă din:

- X lei reprezentând acciză pentru livrările de propilenă rezultată din procesarea țițeiului proprietate S.C .X. .X. SRL în cadrul antrepozitului fiscal de producție al .X. SA, în perioada ianuarie – februarie 2008, în regim suspensiv de plată a accizei, către firma .X. din Bulgaria, precum și către cumpărătorul .X. X din Republica Moldova.

- X lei reprezentând acciză calculată pentru livrările de butan- butane în cantității de X TM rezultate din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, în luna februarie 2008 în regim suspensiv fără accize către clienți din afara spațiului intercomunitar, respectiv pentru cumpărătorul .X./ din Bulgaria, destinatatar .X. –Serbia.

- X lei reprezentând acciză calculată pentru livrările de gaz petrolier lichefiat rezultat din procesarea țițeiului S.C .X. .X. SRL în cadrul antrepozitului fiscal de producție al .X. SA, în regim suspensiv de plată a accizei, respectiv:

- la intern către S.C X SA X, județul Vaslui, S.C X SRL Giurgiu, S.C X SRL .X., .

- în spațiul comunitar și la export către firma .X. din Bulgaria (destinatatar .X. –Serbia) și firma .X. din Elveția.

Totodată, **S.C .X. .X. SRL** a vândut în regim suspensiv, fără accize, către clienți din spațiul comunitar, cantități de gaz petrolier lichefiat de X TM provenind din procesarea în antrepozitul fiscal al .X. SA a țițeiului S.C .X. .X. SRL, respectiv:

- X TM către firma .X. din Bulgaria,

- X TM către firma .X./ din Bulgaria

S-au constatat diferențe între cantitățile raportate în exemplarul 5 și exemplarul 3 al Documentului Administrativ de Intrare nr..X.//09.04.2008, însoțitor al produselor expediate către firma X din Bulgaria, respectiv (X TM – X TM = X TM).

Prin urmare, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat că nu au fost declarate și achitate accize în cuantum de X lei aferente cantității de X TM fiind încălcate prevederile art.192, alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru cărbune și cocs – obligația fiscală suplimentară de plată în cuantum de .X. lei reprezentând accize, fiind compusă din:

- .X. lei reprezentând acciză aferentă vânzării cantității de X TM **cocs de petrol** către .X. SA, în calitate de client, conform facturi fiscale nr..X./05.03.2008 emisă de antrepozitul S.C .X. .X. SRL.

Obligația plății accizei în sumă de .X. lei rezultă din prevederile art.165, art.166 alin.(1), lit.a) și art.192 alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât cocsul de petrol este un produs finit, tehnologic, respectiv un produs energetic având încadrarea tarifară cod NC 2713.11.00, specificat la art.175, alin.(1), lit.b) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, utilizabil drept combustibil pentru încălzire și care pus în vânzare implică accizarea potrivit art.175 alin.(4) din același Cod.

- X lei acciză aferentă livrărilor din cursul lunii martie 2008 a cantității de X TM obținute în cadrul antrepozitul fiscal al .X. SA;

- .X. lei acciză aferentă livrărilor din luna aprilie 2008 obținute în cadrul antrepozitul fiscal al .X. SA.

Pentru obligațiile fiscale suplimentare în sumă de .X. lei au fost calculate în sarcina contestatoarei prin decizia de impunere nr..X./30.01.2009 accesorii în sumă totală de .X. lei, din care:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat.

Totodata, prin decizia de calcul accesorii nr..X./16.10.2009 organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei aferente debitelor cu titlu de accize pentru benzina cu plumb, accize pentru benzina fără plumb, accize pentru motorină, accize pentru gaz petrolier lichefiat și accize pentru cărbune și cocs, stabilite ca obligație de plată prin decizia de impunere nr..X./30.01.2009 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., defalcate astfel:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru cărbune și cocs.

Prin Rezoluția nr..X./P/2009 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. s-a dispus în temeiul art.228 din Cod procedură penală raportat la art.10 lit.d Cod procedură penală, neînceperea urmăririi penale față de numitul .X./ .X./ – fiul lui X și X, născut la data de 22.06.1959, în Bulgaria, în X, cetățean bulgar, cu domiciliul în X, X, Bulgaria, CNP X, sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute și pedepsite de:

- art.9 lit.a din Legea nr.241/2005, *ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;*
- art.9 lit.b din Legea nr.241/2005, *omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;*
- art.296<sup>1</sup> alin.1 lit.b din Legea nr.571/2003, *producerea de produse accizabile ce intră sub incidența sistemului de antrepozitare fiscală în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea fiscală competentă;*
- art.296<sup>1</sup> alin.1 lit.g din Legea nr.571/2003, *comercializarea uleiurilor minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului sau a altor materii prime, care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, altfel decât direct către utilizatorii finali care folosesc aceste produse în scop industrial, întrucât nu sunt întrunite elementele constitutive ale acestor infracțiuni sub aspectul laturii subiective (lipsa intenției).*

Prin Rezoluția nr..X./P/2009 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X.. s-a reținut că .X./ .X./, în calitate de reprezentat legal al S.C .X. .X. SRL a desfășurat prin firma ce o administra activității de procesare a produselor

petroliere în conformitate cu dispozițiile legale privitoare la regimul fiscal al acestor bunuri, iar în raport de faptul că parte din acestea s-au realizat prin intermediul altei firme, dar în condițiile tot ale unui antrepozit fiscal, nu pot conferi acțiunilor sale un caracter infracțional fraudulos prin care să se fi urmărit sustragerea de la plata taxelor sau impozitelor.

Rezultatul verificărilor efectuate de echipa de inspecție fiscală privind documentele administrative de însoțire arată că toate cantitățile expediate au fost confirmate ca fiind recepționate ori ieșite din spațiul intracomunitar de către autoritățile vamale fiscale competente.

Fiecare livrare în regim suspensiv de plată a accizei s-a efectuat către un alt antrepozit fiscal în baza autorizației de antrepozit fiscal a beneficiarului.

Livrările în spațiul intercomunitar s-au efectuat în urma verificărilor efectuate în aplicația SEED ( pentru verificarea codurilor de acciză atribuite statelor membre U.E.) către firme cu coduri de accize valabile.

Orice operațiune de producție și livrare de produse accizabile - inclusiv în regim suspensiv de plată a accizei efectuată în/din incinta antrepozitului fiscal al .X. SA, chiar și în cazul procesării țigiiului proprietate S.C .X. .X. SRL era adusă la cunoștință Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adrese, fiind efectuate sub supravegherea acestui organ de control.

Prin adresa nr.X/09.08.2010, aflată la dosarul cauzei fila 57 din dosarul cauzei, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a comunicat că nu a atacat Rezoluția nr..X./P/2009.

**În drept**, dispozițiile pct.10.8. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează că:

*“La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport de motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care acestea se regăsesc la dosarul contestației”.*

Deși, Rezoluția nr..X./P/2009 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. nu constituie autoritate de lucru judecat cu privire la speța supusă soluționării în prezenta cauză, totuși dispozițiile imperative din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, obligă organul de soluționare să aibă în vedere constatările organelor de cercetare penală și expertizele efectuate în cauză.

Astfel, organele de cercetare penală au stabilit că faptele reținute în sarcina societății care au determinat stabilirea diferențelor de obligații fiscale contestate nu întrunesc elementele constitutive ale infracțiunilor de comercializare de uleiuri minerale neaccizabile rezultate din prelucrarea țițeiului, care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, altfel decât direct către utilizatorii finali care folosesc aceste produse în scop industrial, producere de produse accizabile în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea fiscală competentă, ascundere a sursei impozabile și neevidențierea în actele contabile a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate.

Prin Rezoluția nr..X./P/2009 au fost reținute adresele nr..X./SIFP/MA/12.12.2008 și nr..X./23.12.2008 emise de Autoritatea Națională a Vămirilor – Direcția de Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale și adresa nr..X./SAFV/HM/05.11.2008 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. precum și Dispoziția nr.X/07.01.2009 emisă de Directorul Executiv al Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. invocate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Raportul de Inspecție fiscală nr..X./29.01.2009.

Parchetul a audiat în cadrul cercetărilor pe reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. precum și salariați ai .X. SA.

În motivarea rezoluției s-a precizat că: “.X./ .X./, în calitate de reprezentat legal al S.C .X. .X. SRL a desfășurat prin firma ce o administra activității de procesare a produselor petroliere în conformitate cu dispozițiile legale privitoare la regimul fiscal al acestor bunuri, iar în raport de faptul că parte din acestea s-au realizat prin intermediul altei firme, dar în condițiile tot ale unui antrepozit fiscal, nu pot conferi acțiunilor sale un caracter infracțional fraudulos prin care să se fi urmărit sustragerea de la plata taxelor sau impozitelor”.

Prin Decizia nr.173/26.05.2009 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor s-a apreciat că între stabilirea obligațiilor bugetare contestate și caracterul infracțional al faptelor săvârșite de reprezentantul societății există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Interdependența constă în aceea că în speță s-a ridicat problema realității operațiunilor desfășurate, aspect asupra căruia urma să se pronunțe organul de cercetare penală.

În consecință, având în vedere actele existente la dosarul cauzei, se va desființa Decizia de impunere nr..X./30.01.2009 emisă în baza Raportului de

inspecție fiscală nr..X./09.01.2009, urmând ca organele vamale să reanalizeze cauza având în vedere motivarea rezoluției de neîncepere a urmăririi penale, organul de soluționare neputându-se substitui organului constatator care a apreciat că față de rezoluție nu consideră “necesar și motivat a face plângere”.

Având în vedere faptul că asupra obligațiilor principale stabilite prin Decizia de impunere nr..X./30.01.2009 de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale, Administrația Finanțelor Publice a Orașului .X. prin Decizia de calcul accesorii nr.X/.X./20.10.2009 a stabilit majorări de întârziere în continuarea celor calculate de organele vamale, în temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

*“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se incheie un nou act administrativ care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, se va desființa și Decizia de calcul accesorii nr.211/.X./20.10.2009, urmând ca organele de control și respectiv de administrare să reanalizeze stingerea obligațiilor datorate de **S.C .X. .X. SRL** cu titlu de accize în funcție de obligațiile ce vor fi stabilite de organele de control vamal în urma reanalizării situației de fapt dispusă cu privire la obligația principală.*

Pentru considerentele reținute și în temeiul pct.10.8. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, se

## **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere nr..X./30.01.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.01.2009 întocmite de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru benzină fără plumb;
- .X. lei accize pentru benzină cu plumb;



- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei accize pentru cocs;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat,

precum și a Deciziei de calcul accesorii nr..X./16.10.2009 emisă de reprezentanții Administrației Finanțelor Publice a Orașului .X. pentru suma totală de .X. reprezentând:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru benzina fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru gaz petrolier lichefiat;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru cărbune și cocs,, urmând ca organele de control și respectiv de administrare să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații fiscale și aceeași perioadă avută în vedere prin actele administrativ desființate, având în vedere considerentele din prezenta decizie și dispozițiile normative incidente în materie în perioada verificată.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel X, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**

**X**