

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr.28 din X.02.2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "X" S.R.L. din X

Cu adresa nr.X/X.01.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. X/X.01.2010, **Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "X" S.R.L. din X**, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X din X.11.2009* intocmita de reprezentanti ai D.J.A.O.V. Prahova.

Decizia de impunere nr. X/X.11.2009 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat in data de X.11.2009 si inregistrat la organul vamal sub nr. X/X.11.2009.

S.C. "X" S.R.L. are sediul social in X, str.X, nr.X, bl.X, sc.X, et.X ap.X, Jud. Prahova, este inregistrata la O.R.C. Prahova sub nr. J29/X/2005 si detine codul unic de inregistrare nr.X cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - accize;
- X lei - majorari de intarziere aferente accizelor.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX *"Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale"*, respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de X.11.2009, iar contestatia a fost depusa prin posta in data de X.12.2009 si inregistrata la D.J.A.O.V. Prahova sub nr.X/X.01.2010.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...]In perioada supusa controlului fiscal societatea noastra a efectuat achizitii de produse energetice de la S.C. "X" S.R.L. X in baza contractului comercial nr.X/X.07.2007. [...]a achizitionat cantitatea totala de X litrii motorina euro4 din care, pentru cantitatea de X litrii motorina euro 4 se sustine ca nu au fost prezentate declaratii de conformitate care sa ateste provenienta dintr-un antrepozit fiscal de productie.

Or, potrivit precizarilor din Capitolul VI-Calitatea produselor livrate-art.6.1, vanzatorul (S.C. "Z" S.R.L.) se obliga sa garanteze calitatea produsului livrat prin declaratie de conformitate.

Mentionam ca achizitionarea unei anumite cantitati de motorina se efectua scriptic si nu faptic, societatea noastra neavand baza de transport auto proprie si nici inchiriator cu care sa efectueze o preluare de la furnizor, respectiv livrare catre beneficiar a produsului energetic astfel comercializat (motorina).

In baza contractului incheiat cu S.C. "Z" S.R.L. aceasta era obligata ca pe langa factura emisa pentru cantitatea de motorina livrata[...]sa puna la dispozitie un raport de incercare si o declaratie care sa aibe mentionat inclusiv numarul si data emiterii raportului de incercare.

Aspectele mentionate de S.C. "Y" S.A. cu privire la Rapoartele de inspectie nr.X/X.11.2007, X/X.10.2007 si X/X.07.2007 si cuprinse in adresa nr.X/X.07.2009 inregistrata D.J.A.O.V. Prahova in sensul ca nu exista in evidentele sale "date care sa ateste eventuale livrari de produse petroliere catre firma S.C. "X" S.R.L. X" nu ne pot fi imputate si retinute ca atare drept motivare in fapt a sanctiunilor aplicate cu atat mai mult cu cat firma noastra nu a derulat niciodata raporturi comerciale cu S.C. "Y" S.A. si nici nu a solicitat acesteia rapoarte de incercari (rapoarte de inspectie) pentru produsele energetice, respectiv motorina comercializata.[...]

[...], sustinerea facuta de W S.R.L. in sensul ca prezentul raport de incercari "...NU ARE RELEVANTA DEOARECE ORICE LIVRARE TREBUIE OBLIGATORIU INSOTITA DE UN SET DE DOCUMENTE..." este cel putin hilara, si cu atat mai mult, irelevanta. Nu se poate sustine ca datele privind analiza produsului [...] Nu pot fi luate in calcul, fiind irelevante doar pentru faptul ca, la momentul efectuarii controlului vamal, acesta nu este insotit de declaratie de conformitate pe care S.C. "Z" S.R.L. trebuia sa o anexeze Raportului de incercare. Nr.X/21.08.2007.

Nu poate fi considerata ca legala obligatia societatii noastre la plata accizei aferenta cantitatii de motorina achizitionate de la S.C. "Z" S.R.L. atata vreme cat in pretul platit de noi pentru aceasta era inclusa si aceasta taxa.

Nu se face vorbire [...]daca au fost efectuate verificari fata de S.C. "Z" S.R.L. vizand daca aceasta societate era, la momentul livrarii catre noi a motorinei euro 4, antrepozitar autorizat in sensul prevederilor art.163 alin.1 lit."e" din Legea 571/2003 pentru a se stabili daca nu cumva aceasta societate avea obligatia achitarii accizei anterior sau la momentul livrarii catre societatea noastra a motorinei comercializate.

Faptul ca "din corespondenta sustinuta de D.J.A.O.V. Prahova cu D.J.A.O.V. Constanta au rezultat aspecte privind sesizarea organelor serviciului de Politie Transporturi Maritime Port Constanta in vederea efectuarii cercetarilor privind fapte susceptibile de a se incadra in categoria infractiunii de evaziune fiscala fata de S.C. "Z" S.R.L. si propunerea declansarii prevederii de declarare inactiv fiscal al contribuabilului" nu pot fi linistitoare pentru societatea noastra, aceasta constituind, practic o "derogare" din partea D.J.A.O.V. Prahova si o delegare de responsabilitate catre D.J.A.O.V. Constanta cu consecinta imediata insa a unei sanctiuni abuzive si nelegale pentru S.C. "X" S.R.L. Ploiesti in sensul platii accizei. [...]

Cat priveste raporturile comerciale [...] cu S.C. "U" S.R.L. X acestea au fost derulate in perioada de timp cat firma aradeana figura ca Operator inregistrat potrivit C.U.I. X si Cod acciza operator inregistrat ROX.

[...] S.C. "U" S.R.L. a dispus de autorizatie ca operator inregistrat din data de X.11.2008 pana la data de X.07.2009 cand, prin Decizia nr.X, aceasta i-a fost suspendata.

Ca atare, firma aradeana era obligata sa plateasca acciza aferenta produsului energetic livrat catre S.C. "X" S.R.L. X.

Pentru toate aceste considerente solicitam admiterea contestatiei, anularea in totalitate, a Deciziei de impunere nr.X/X.11.2009 cu consecinta exonerarii de la plata sumei totale de X lei cu titlu de accize pentru motorina si majorari de intarziere.

IN DREPT:art.205, 207 si 216 din O.G. Nr.92/2003. [...]"

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de X.11.2009 de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Prahova la S.C. "X" S.R.L., Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

" Precizam ca societatea verificata nu este autorizata ca antrepozit fiscal de productie si nici ca utilizator final, nefiind inregistrata la organul fiscal teritorial ca platitoare de acciza.[...]

Din verificarea documentelor justificative de achizitie, controlul a retinut ca S.C. "X" S.R.L. a achizitionat in perioada aprilie 2006-martie 2009 o cantitate totala de X kg si X litri produse energetice, [...], de la urmasorii furnizori:

1) **S.C. "Z" S.R.L.**, [...] a efectuat tranzactii comerciale cu S.C. "X" S.R.L. in baza contractului comercial nr.X/X.07.2007. [...]

In perioada verificata s-a constatat ca S.C. "X" S.R.L. a achizitionat cantitatea de X litri motorina euro 4 in valoare totala de X lei, identificandu-se in acest sens un numar de 9 facturi fiscale emise de S.C. "X" S.R.L. [...]

Intrucat pentru cantitatea de X litri motorina euro 4 nu au fost prezentate declaratii de conformitate care sa ateste provenienta dintr-un antrepozit fiscal de productie, ci doar rapoarte de inspectie emise de S.C. "Y" S.A., iar pentru cantitatea de X litri motorina euro 4, documentul aferent de certificare (raport de incercari) prezentat a fost emis de S.C. "W" S.A., s-a procedat la verificarea autenticitatii acestor documente puse la dispozitie de administratorul societatii din Ploiesti.

Astfel, urmare adresei nr. X/X.06.2009 emisa de D.J.A.O.V. Prahova prin care se solicita confirmarea/infirmarea autenticitatii rapoartelor de inspectie nr-le X/X.11.2007, X/X.10.2007, X/X.07.2007, S.C. "Y" S.A. ne comunica, prin adresa inregistrata la D.J.A.O.V. Prahova sub nr.X/X.07.2009 [...], urmatoarele aspecte:

- "cantitatile de produse petroliere, livrate din rezervoarele pentru care au fost emise rapoartele de inspectie mentionate, au fost expediate pe calea ferata sau pompate catre depozite PECO sau depouri CFR. Nu au existat livrari in cisterne auto";

- "nu exista in evidentele noastre, in perioadele la care se face referire, date care sa ateste eventualele livrari de produse petroliere catre firma S.C. "X" S.R.L. X";

In vederea verificarii raportului de incercari nr.X/X.08.2007 prezentat ca document ce atesta provenienta dintr-un antrepozit fiscal de productie a cantitatii de X litri motorina euro 4 achizitionata de S.C. "X" S.R.L. de la S.C. "Z" S.R.L., W S.R.L. precizeaza:

"confirmam ca raportul de incercari este ca forma si continut identic cu cel folosit de societatea noastra in prezent, dar acest raport nu are relevanta, deoarece orice livrare trebuie obligatoriu insotita de un set de documente:

- raport de incercari;

- declaratie de conformitate, unde in mod obligatoriu trebuie sa se regaseasca numarul raportului de incercari. [...]

Totodata, organele de control din cadrul D.J.A.O.V. Prahova au procedat la verificarea realitatii tranzactiilor comerciale desfasurate intre S.C. "X" S.R.L. si S.C. "Z" S.R.L., iar corespondenta sustinuta cu Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Constanta [...] au rezultat urmatoarele aspecte:

- au fost sesizate organele Serviciului de Politie Transporturi Maritime Port Constanta, in vederea efectuarii cercetarilor privind fapte susceptibile a se incadra in categoria infractiunii de evaziune fiscala;

- s-a propus declansarea procedurii de declarare ca inactiv fiscal a contribuabilului. [...]

2) **S.C. "V" S.R.L.**, CUI X a livrat catre S.C. "X" S.R.L. cantitatea de X litri motorina euro 4 pentru a carei provenienta a fost prezentata declaratia de conformitate nr.X/X.10.2007 eliberata de S.C. "T" S.A.X.

Autenticitatea declaratiei de conformitate mai sus mentionata a fost infirmata de S.C. "T" S.A. X prin adresa nr. X/X.06.2009, in care se precizeaza ca aceasta "nu a fost emisa de subscrisa", si ca "declaratiile de conformitate emise de societatea noastra in data de X.10.2007 au numere cuprinse intre ... si ..." [...]

Prin adresa nr. X/X.07.2009 transmisa de D.M.B.A.O.V. si inregistrata la D.J.A.O.V. Prahova sub nr.X/X.07.2009[...] ni se aduce la cunostinta faptul ca pentru S.C. "V" S.R.L. urmeaza a fi intreprinse demersurile legale, conform art.4 din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale. [...]

4) In ceea ce priveste provenienta cantitatii de X litri motorina euro 5, achizitionata de S.C. "X" S.R.L. cu factura nr.X/X.11.2008 [...] de la **S.C. "U" S.R.L.**, CUI X, a fost prezentat raportul de incercari X/X.11.2008 al S.C. "W" S.A., care potrivit adresei nr.X/X.06.2009 "(...)nu a fost emis de W"[...].

In urma verificarilor efectuate s-a constatat faptul ca factura fiscala mai sus mentionata, in valoare totala de X lei emisa de S.C. "U" S.R.L. in data de X.11.2008 a fost inregistrata in jurnalul comercial de cumparare al S.C. "X" S.R.L. pe X.11.2008 cu valoarea de X lei. [...]

Din verificarea documentelor justificative de livrare, echipa de inspectie a retinut ca produsele achizitionate [...] au fost livrate pe baza de facturi fiscale catre urmatorii clienti:

1) S.C. "U" S.R.L. X, CUI X a achizitionat de la S.C. "X" S.R.L. cantitatea totala de X litri si X kg produse energetice, dupa cum urmeaza [...].

[...]se constata faptul ca S.C. "X" S.R.L. nu poate face dovada provenientei dintr-un antrepozit fiscal de productie a cantitatii de X litri motorina euro 4 si X litri motorina euro 5 achizitionate de la S.C. "Z" S.R.L., [...], S.C. "U" S.R.L. si ca acciza aferenta a fost achitata.

Prin faptele prezentate anterior, S.C. "X" S.R.L., a incalcat prevederile art.168, alin(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...] coroborat cu pct.3 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG.nr.44/2004, [...].

In perioada verificata , S.C. "X" S.R.L. a comercializat cantitatea de X litri motorina euro 4 si X litri motorina euro 5, in conditiile prezentate anterior, fapt pentru care societatea este obligata la plata accizelor potrivit art.192,alin.(1)[...] si alin (2) [.....] din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile pct.1,alin.(1) lit.g) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, ale art.165, alin.(4), art.192, alin(1) ,(2) si art.218 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere cursul valutar de 3.5334 lei/euro/2007 si 3.3565 lei/euro valabil pentru anul 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina S.C. "X" S.R.L. acciza in suma totala de X lei,[...].

Pentru diferentele suplimentare reprezentand accize in suma totala de X lei au fost calculate majorari in baza prevederilor art.119 si art.120 din OG nr.92/2003, republicata cu modificarile si completările ulterioare, in suma totala de X lei."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Prin **Raportul de inspectie fiscala partiala nr.X/X noiembrie 2009** incheiat de reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova la **S.C. "X" S.R.L.** X a fost efectuata o verificare privind **accizele** datorate bugetului de stat ca urmare a adresei nr. AI X/X.01.2009 emisa de D.G,F.P. Prahova - A.I.F., inregistrata la D.J.A.O.V. Prahova sub nr.X/X.02.2009.

Se precizeaza ca societatea nu este autorizata ca antrepozit fiscal de productie si nici ca utilizator fiscal, nefiind inregistrata la organul fiscal teritorial ca platitor de accize, insa obiectul principal de activitate il constituie "*Comert cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi si gazoni si al produselor derivate*", cod CAEN 4671.

In fapt, societatea a efectuat doar "*tranzactionarea documentara*"a produselor petroliere comercializate, respectiv a intocmit facturi de vanzare in baza facturilor de aprovizionare, neavand spatii de depozitare, nu a receptionat fizic si faptic marfurile, ci a functionat ca o veriga intermediara in lantul tranzactional al acestor produse .

In perioada verificata, s-a constatat ca societatea comerciala a achizitionat de la 7 furnizori atat produse energetice scutite de la plata accizelor, cat si produse energetice pentru care se datoreaza accize, totalul acestora fiind de **X kg** si **X litri** (motorina, dilusinal, ulei FORM si ulei INSA 2 T MIX). Aceasta cantitate de produse energetice a fost livrata in totalitate de societatea contestatoare in sistem en gros, pe baza de facturi fiscale catre diverse societati beneficiare din tara.

In ceea ce priveste **furnizorii de produse energetice**, prin Raportul de inspectie fiscala este analizata relatia comerciala a societatii verificate cu

furnizorii: S.C. "Z" S.R.L. cu sediul in X de la care aceasta a achizitionat X litri motorina euro4, S.C. "V" S.R.L. cu sediul in X de la care a achizitionat X litri motorina euro 4 si S.C. "U" S.R.L. cu sediul in X de la care a achizitionat X litri motorina euro5.

In fapt, relatiile comerciale ale societatii verificate cu cei trei furnizori s-au desfasurat astfel:

1) Cu furnizorul S.C. "Z" S.R.L. a fost incheiat **contractul de vanzare - cumparare nr. X/X.07.2007**, obiectul contractului reprezentandu-l vanzarea-cumpararea de produse petroliere, in baza caruia societatea contestatoare beneficiara, neplatitoare de accize, a achizitionat in perioada aprilie 2006 - martie 2009, cu **9 facturi fiscale** emise de S.C. "Z" S.R.L. o cantitate de **motorina euro 4 de X litri**, din care pentru cantitatea de **X litri** motorina nu au fost prezentate declaratii de conformitate emise de producatorul S.C. "Y" S.A., ci doar rapoarte de inspectie, iar pentru diferenta de **X litri** motorina a fost prezentat un raport de incercare emis de producatorul S.C. "W" S.R.L.

Avand in vedere lipsa documentelor de certificare emise de producator, reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova au procedat la **verificarea realitatii tranzactiilor comerciale** derulate de societatile in cauza pe intreg circuitul economic.

Astfel, reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova au solicitat producatorului S.C. "Y" SA un punct de vedere referitor la **autenticitatea** rapoartelor de incercare nr. X/X.11.2007, X/X.10.2007, X/X.07.2007, iar cu adresa inregistrata la D.J.A.O.V. Prahova sub nr. X/X.07.2009, S.C. "Y" SA aduce la cunostinta organelor vamale ca cele **3 rapoarte de incercari analizate nu sunt autentice** intrucat *"cantitatile de produse petroliere, livrate din rezervoarele pentru care au fost emise rapoartele de inspectie mentionate, au fost expediate pe calea ferata sau pompate catre depozite PECO sau depouri CFR"*, ca *"nu au existat livrari in cisterne auto"* si ca *"nu exista in evidentele noastre, in perioadele la care se face referire, date care sa ateste eventualele livrari de produse petroliere catre firma S.C. "X" S.R.L. X"*

De asemenea, pentru verificarea provenientei motorinei **de la producatorul S.C. "W" S.R.L.**, s-a solicitat confirmarea autenticitatii raportului de incercari nr. X/X.08.2007 emis de aceasta societate, iar prin adresa de raspuns si din raportul de inspectie anexat, a rezultat faptul ca raportul de incercari nu are relevanta, deoarece livrarile trebuiesc insotite obligatoriu de declaratia de conformitate, document in care se regaseste numarul raportului de incercari.

2) De la furnizorul S.C. "V" S.R.L. societatea contestatoare a achizitionat cu facturile fiscale nr.X/X.12.2007 si nr.X/X.12.2007 cantitatea de X litri motorina euro 4 pentru a carei provenienta a fost prezentata declaratia de conformitate nr.X/X.10.2007 eliberata de S.C. "T" S.A. X. Acest producator infirma autenticitatea declaratiei de conformitate, precizind ca aceasta *"nu a fost emisa de subscrisa"* si ca in data de X.10.2007 declaratiile de conformitate emise au numere cuprinse intre 1... si 1....

3) De la furnizorul S.C."U" S.R.L. petenta a achizitionat pe baza facturii fiscale nr.X/X.11.2008 o cantitate de X litri motorina euro 5, pentru provenienta ei fiind prezentat raportul de incercari X/X.11.2008 pentru care potrivit adresei nr. X/X.06.2009, producatorul S.C. "W" S.A. nu recunoaste emiterea lui.

Este de mentionat faptul ca, in procesul de tranzactionare a motorinei, **S.C. "U" S.R.L. X** a indeplinit si calitatea de beneficiar pe langa cea de furnizor.

Fata de cele prezentate mai sus, ca urmare a verificarilor efectuate de reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova, s-a ajuns la **concluzia** ca **rapoartele de incercari** sus-mentionate si declaratia de conformitate nr.X/X.10.2007 **sunt falsificate** prin schimbarea datelor ce le contin, astfel ca nu se cunoaste care este provenienta cantitatii de **X litri motorina** achizitionata de societatea contestatoare, respectiv nu se poate face dovada provenientei acestui produs dintr-un antrepozit fiscal de productie si implicit nici dovada platii accizei aferente.

Astfel, avand in vedere constatarile prezentate mai sus, inspectorii vamali din cadrul D.J.A.O.V. Prahova au stabilit ca S.C. "X" S.R.L. datoreaza bugetului de stat accize in valoare totala de **X lei** aferente cantitatii de motorina achizitionata de **X litri**, ca si majorari de intarziere in valoare de **X lei**, in baza prevederilor art. 165, art.168, alin.(2), art.192, alin.(1), (2) si art. 218 din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal actualizata, prevederilor pct.1, alin.(1) , lit.g) si pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. Nr. 44/2004**, actualizata si prevederilor art. 119 si art. 120 din **O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

Precizam ca, in urma controlului, reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova au formulat **sesizare penala catre Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti**, inaintand acestuia o copie de pe Procesul-verbal nr. X intocmit pentru S.C. "X" S.R.L. la data de X.11.2009.

* **Prin contestatia formulata**, societatea invoca contractul comercial nr. X/X.07.2007, care la cap.VI, art.6.1 prevede faptul ca:"[...]vanzatorul (S.C. "Z" S.R.L.) se obliga sa garanteze calitatea produsului livrat prin declaratie de conformitate [...]".

Se mai sustine ca achizitiile se faceau scriptic, petenta neavand posibilitatea stocarii sau transportarii motorinei comercializate si ca nu a avut niciodata raporturi comerciale cu producatorul **S.C. "Y" SA**.

Se sustine de asemenea ca S.C. "X" S.R.L. nu poate fi obligata la plata accizei din simplul motiv ca in pretul platit, aceasta taxa era inclusa si ca verificarile trebuiau facute la furnizorul S.C. "Z" S.R.L., pentru a se vedea daca acesta era la momentul livrarii produselor antrepozitar autorizat, si daca avea obligatia platii accizelor datorate.

In ceea ce priveste relatia comerciala avuta cu furnizorul S.C. "U" S.R.L., se mentioneaza ca aceasta s-a derulat in perioada in care furnizorul figura ca operator inregistrat pe site-ul Ministerului Finantelor Publice.

Astfel, S.C. "X" S.R.L. se considera nevinovata in ceea ce priveste achizitionarea cantitatii de X litri motorina de la S.C. "Z" S.R.L., respectiv S.C. "U" S.R.L. si S.C. "V" S.R.L. si solicita exonerarea de la plata obligatiilor fiscale stabilite de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Prahova.

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata prevede urmatoarele:**

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Exigibilitatea

ART. 165

Acciza este exigibila in momentul eliberarii pentru consum sau cand se constata pierderi sau lipsuri de produse accizabile.

Eliberarea pentru consum

ART. 166

(1) In intelesul prezentului titlu, eliberarea pentru consum reprezinta:[...]

e) orice detinere in afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse in sistemul de accizare, in conformitate cu prezentul titlu;[...]

Art. 168. - [...]

(2) Este interzisa detinerea unui produs accizabil in afara antrepozitului fiscal, daca acciza pentru acel produs nu a fost platita.

Art. 175. - [...]

(3) Produsele energetice pentru care se datoreaza accize sunt: [...]

c) motorina cu codurile NC de la 2710 19.. pana la 2710 19 ..:[...]

Art. 178. - (1) Productia si/sau depozitarea produselor accizabile, acolo unde acciza nu a fost platita, pot avea loc numai intr-un antrepozit fiscal.

(2) Un antrepozit fiscal poate fi folosit numai pentru producerea si/sau depozitarea de produse accizabile. [...]

(4) Detinerea de produse accizabile in afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada platii accizelor, atrage plata acestora.

Momentul exigibilitatii accizelor

ART. 192

(1) Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibila la data cand produsul este eliberat pentru consum in Romania.

(2) Un produs accizabil este eliberat pentru consum in Romania, in conditiile prevazute la art. 166.

Conversia in lei a sumelor exprimate in euro

ART. 218

Valoarea in lei a accizelor, a taxei speciale pentru autoturisme/autovehicule si a impozitului la titeiul din productia interna, datorata bugetului de stat, stabilita potrivit prezentului titlu in echivalent euro, pe unitatea de masura, se determina prin transformarea sumelor exprimate in echivalent euro, pe baza cursului de schimb valutar stabilit in prima zi lucratoare a lunii octombrie din anul precedent, publicat in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene."

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004**, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la art. 168, alin.(2) si la art. 178 din Codul fiscal:

"3. In afara antrepozitului fiscal pot fi detinute numai produsele accizabile pentru care acciza a fost platita, iar prin circuitul economic, se poate face dovada ca provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator inregistrat, de la un operator neinregistrat sau de la un importator.

"7. - [...]

(4) In cazul in care prin circuitul economic nu se poate face dovada ca produsele accizabile detinute in scopuri comerciale provin de la un antrepozit fiscal, operator inregistrat, operator neinregistrat sau de la un importator, acciza se datoreaza de catre persoana la care se intrerupe acest circuit, in termen de cinci zile de la data la care s-a facut constatarea. [...]"

- **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

" ART. 119

Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.[...]

ART. 120

Majorari de intarziere

(1) Majorările de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod corect organele vamale au stabilit obligatiile suplimentare susmentionate de plata, **intrucat**:

Conform prevederilor art.162, lit.g) si art.175, alin.(3) lit.c) din **Legea nr.571/2003**, **motorina** reprezinta un produs energetic pentru care se datoreaza **accize**.

Conform art.168 alin(2) si art.178 alin.(4) din Codul fiscal, **este interzisa** detinerea unui produs accizabil in afara antrepozitului fiscal(*locul aflat sub controlul autoritatii fiscale competente, unde produsele accizabile sunt produse, transformate, detinute, primite sau expediate in regim suspensiv de catre antreprenorul autorizat*) daca acciza pentru acest produs nu a fost platita, **in caz contrar**, persoana care detine acest produs **este obligata la plata accizelor** aferente produselor accizabile.

In acest sens sunt si prevederile pct.3 si pct.7, alin(4) din Normele metodologice de aplicare al Codului fiscal, aprobate prin **H.G.nr.44/2004**, actualizata, care mentioneaza ca in afara antrepozitului fiscal pot fi detinute numai produse accizabile pentru care acciza a fost platita, iar prin circuitul economic se face dovada ca acestea provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator inregistrat, de la un operator neinregistrat sau de la un importator, in caz contrar, **persoana la care se intrerupe acest circuit datoreaza bugetului de stat acciza** aferenta produselor accizabile in termen de cinci zile de la data la care s-a facut constatarea.

De asemenea, art.165 si art.166, alin.(1), lit.e) din Codul fiscal prevad ca acciza devine exigibila in momentul eliberarii pentru consum a produselor accizabile, iar detinerea acestor produse in afara regimului suspensiv reprezinta eliberare pentru consum.

In cazul de fata, societatii contestatoare i se aplica toate prevederile legale mentionate mai sus referitoare la obligatia de a plati bugetului de stat **accizele** aferente cantitatii de **X litri motorina** achizitionata de la furnizorii S.C. “Z” S.R.L., S.C. “U” S.R.L.si S.C. “V” S.R.L., **intrucat nu a facut dovada cu documente reale** ca motorina a provenit de la un antrepozit fiscal, de la un operator inregistrat, de la un operator neinregistrat sau de la un importator si de asemenea **nu a facut dovada ca acciza pentru acest produs a fost platita**.

Declaratia de conformitate prezentata si rapoartele de incercari **nu sunt reale**, ci **sunt false**, asa cum a rezultat din corespondenta purtata cu producatorii S.C. “Y” S.A., S.C. “W” S.R.L., S.C. “W” S.A. si S.C. “T” S.A., mai sus prezentati, care sustin ca nu au avut relatii comerciale cu societatea contestatoare, respectiv S.C.”X” S.R.L., sau ca nu au emis vreun document cu numarul respectiv, in acea data fiind inregistrate documente cu alte numere.

Astfel, documentele susmentionate emise de cei patru producatori de produse accizabile **au fost falsificate** prin schimbarea datelor ce le contin, respectiv numerele si datele de eliberare, loturile, tipurile de produse, mijloacele de transport si beneficiarii.

Declaratia de conformitate si rapoartele de incercari falsificate insotesc documentele de livrare (facturile de achizitie) pentru a crea o aparenta legalitate tranzactiei respective, inducand in eroare ca produsul comercializat sub denumirea "*motorina eurodiesel*" ar fi motorina cu provenienta de la un antrepozit fiscal de productie, respectiv de la S.C. "Y" S.A., S.C. "W" S.R.L. si S.C. "T" S.A., pentru care acciza ar fi fost achitata, obligatie legala la livrarea din antrepozitul fiscal a carburantilor auto.

Prin **adresa nr. X/iulie 2007** inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X.07.2007, Directia de legislatie in domeniul accizelor din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor precizeaza ca, pe langa declaratiile de conformitate sau rapoartele de incercari, documente care atesta faptul ca produsele energetice (motorina) provin de la un antrepozit autorizat pentru productie, sunt necesare si copiile facturilor de livrare emise de catre antrepozitul fiscal, in care accizele sunt evidentiatae distinct, precum si copii ale celorlalte facturi care intervin pe tot lantul comercializarii pana la detinatorul final al produselor.

Societatea a prezentat declaratii de conformitate si rapoarte de incercari false, iar copii ale facturilor de achizitie pe tot lantul achizitionarii nu a prezentat.

In fapt, societatea contestatoare a facut parte dintr-un lant al comercializarii produselor accizabile, in scopul sustragerii de la plata catre bugetul de stat a accizelor datorate pentru motorina in valoare totala de **X lei**.

Sustinerea din contestatie, potrivit careia la cap.VI, art.6.1 din contractul comercial nr.X/X.07.2007 incheiat cu furnizorul S.C. "Z" S.R.L., acesta in calitate de vanzator se obliga sa garanteze calitatea produsului livrat prin declaratie de conformitate nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat, in primul rand acest furnizor nu a pus la dispozitia contestatoarei declaratii de conformitate, ci doar rapoarte de incercari si de inspectie, iar in alta ordine de idei, garantarea calitatii produselor livrate nu anuleaza prevederile legale cuprinse in Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare dovedirea platii accizelor de catre furnizorul petentei, cat nici **obligatia platii accizei de catre persoana la care s-a intrerupt circuitul produselor accizabile**, in cazul in care prin circuitul economic nu se poate face dovada ca aceste produse detinute in scopuri comerciale provin de la un antrepozit fiscal(pct. 7, alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, referitor la art. 178 din Codul fiscal).

In cazul de fata, **persoana la care s-a intrerupt circuitul produselor accizabile - motorina, este S.C. "X" S.R.L.**, detinatoare de produse accizabile, care nu a facut dovada platii accizei datorate, asa cum am aratat mai sus.

Documentele de provenienta si de calitate a marfii achizitionate(motorina) trebuiau prezentate de furnizor la data tranzactiei. Astfel, desi aceste documente nu au fost prezentate la prima tranzactie, totusi societatea contestatoare a continuat sa cumpere motorina de la S.C. "Z" S.R.L. si ulterior, (in total 9 facturi de achizitie de motorina emise in perioada aprilie 2006 - martie 2009), perioada in care tranzactiile s-au desfasurat fara documente legale de provenienta a motorinei.

Faptul ca achizitiile se faceau scriptic, neexistand posibilitatea stocarii sau transportului produselor accizabile, nu exonereaza petenta de la plata obligatiei fiscale in cauza, iar simpla afirmatie ca in pretul platit furnizorilor exista aciza calculata, este fara acoperire in lipsa dovedirii acestui fapt.

De asemenea, faptul ca petenta a derulat raporturi comerciale cu S.C. "V" S.R.L. in perioada in care respectivul furnizor figura ca operator de produse accizabile nu absolve petenta de obligatia de a dovedi prin documente legale primite de la acest furnizor ca produsele petroliere comercializate provin dintr-un antrepozit fiscal si ca accizele aferente acestor produse sunt achitate.

Mai este de retinut si faptul ca, in ceea ce priveste accizele datorate, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, pentru produsele achizitionate de la S.C. "U" S.R.L., petenta nu vine cu nicio motivatie in sustinerea contestatiei.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea contestatoare nu a facut dovada provenientei motorinei in cantitate de **X litri** de la un antrepozit fiscal si nici a platii accizelor pentru acest produs, astfel incat aceasta este obligata la plata accizelor in suma totala de **X lei**, in baza prevederilor art.165, art.166, art.168, art.175, art.178, art.192 si art.218 din **Codul fiscal**, ca si a pct.3 si pct.7, alin.(4) dat in aplicarea **Normelor metodologice** de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate.

Pe cale de consecinta si majorarile de intarziere in suma de **X lei** sunt legal datorate de societatea comerciala bugetului de stat, in baza prevederilor art.119 si 120 din **O.G.92/2003**, privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si complatarile ulterioare.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "X" S.R.L. din X, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata pentru suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - accize;
- X lei - majorari de intarziere aferente accizelor.

2. - Conform prevederilor art.218, alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, si ale art.11, alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Curtii de Apel Ploiesti.

DIRECTOR COORDONATOR,