



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 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. ____ / ____ 2010

privind soluționarea contestației depusă de

S.C "X " SRL

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția
Națională de Administrare Fiscală sub nr.* și
reînregistrată sub nr.*

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului * prin adresa nr.*, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.* asupra deciziei nr.* pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care a fost anulată decizia de suspendare nr.* emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

S.C "X " SRL contestă decizia de impunere nr.* emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.* încheiată de reprezentanții Administrației finanțelor publice * din cadrul Direcției generale a finanțelor publice * pentru suma totală de * lei reprezentând:

- * lei accize;
- * lei taxă pe valoarea adăugată;
- * lei majorari de intarziere aferente accizelor;
- * lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin decizia nr.* a fost suspendată soluționarea contestației formulate de **S.C "X " SRL** pentru suma totală de * lei reprezentând:

- * lei accize;
- * lei taxă pe valoarea adăugată;
- * lei majorari de intarziere aferente accizelor;
- * lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Prin decizia nr.* pronunțată în dosarul nr.*, Înalta Curte de Casație și Justiție a admis recursul declarat de **S.C "X " SRL** împotriva sentinței nr.* a Curții de Apel *. Modifică sentința atacată în sensul că admite acțiunea și dispune anularea deciziei nr.* a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Obligă pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală să soluționeze contestația administrativă formulată de **S.C "X " SRL** .

Totodată, se reține că prin Ordonanța nr.* pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, s-a dispus:

*1. Neînceperea urmăririi penale față de *, cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de art.9 pct.11 lit.a), b),c) f) din Legea nr.241/2005 și art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.*

*2. Disjungerea și declinarea competenței de soluționare în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria * în vederea continuării cercetărilor sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală de către administratorii S.C Y SRL , S.C Z SRL ..*

Prin Ordonanța din * pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, * în dosarul nr. * s-a dispus:

1. Admiterea în parte a plângerii formulată de *.

2. Infirmarea ordonanței nr.* a Direcției Naționale Anticorupție - * în ceea ce privește soluția de neîncepere a urmăririi penale adoptată față de *, pentru fapta prevăzută de art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

3. Disjungerea cauzei și declinarea competenței în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria * a cauzei privind infracțiunea prevăzută de art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru care au fost efectuate cercetări față de *.

4. *Neînceperea urmăririi penale față de * pentru fapta prevăzută de art.9 pct.1, lit.a, b,c, f, din Legea nr.241/2005.*

5. *Menținerea dispozițiilor din ordonanța nr.* în ceea ce privește disjungerea și declinarea competenței în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria * pentru continuarea cercetărilor sub aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală de către administratorii S.C Y SRL , S.C Z SRL , S.C K SRL .*

Prin Rezoluția din * pronunțată în dosarul nr.* de Parchetul de pe lângă Judecătoria * a confirmat propunerea organelor de poliție de a nu începe urmărirea penală împotriva numitului * sub aspectul infracțiunii prevăzute de art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal întrucât s-a constatat că nu s-a comis această faptă.

Având în vedere decizia nr.* pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr.*, Direcția generală de soluționare a contestațiilor urmează să procedeze la soluționarea pe fond a contestației formulată de **S.C "X " SRL** împotriva deciziei de impunere nr.* emisa în baza raportului de inspecție fiscală nr.* încheiat de reprezentanții Administrației finanțelor publice * din cadrul Direcției generale a finanțelor publice * și ai Direcției Regionale *.

I. În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

Contestatoarea arată că în perioada * a fost verificată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice * prin procesele verbale din data de *, precum și de Garda Financiară, Secția * conform notelor de constatare nr.* din care rezultă că societatea nu a fabricat produse energetice accizabile, iar producția a fost livrată pe baza de documente legale și contracte economice încheiate.

Societatea contestatoare arată că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.107 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, întrucât au obligația să solicite în timp util contribuabilului explicațiile și informațiile necesare.

Organele de control nu au ținut cont de faptul că S.C "X " SRL are calitatea de utilizator final și că în baza autorizațiilor emise de Direcția generală a finanțelor publice s-a aprovizionat cu materii prime de la antrepozite fiscale în regim de scutire al plății accizelor conform art.175 ^4 alin.1, pct.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct.5 ^1.3 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Totodată, organele de control nu au ținut seama că produsele obținute de societate, respectiv: * sunt omologate de OSIM, că aceste produse energetice au un domeniu de utilizare altul decât cel folosit pentru motoare sau combustibil pentru încălzire, iar încheierea contractelor economice a fost făcută în baza declarațiilor pe propria răspundere ale beneficiarilor societății în sensul neschimbării domeniului de utilizare al produselor.

Contestatoarea invedereaza că organele de control nu au avut în vedere adresa nr.* emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor - Direcția de legislație în domeniul accizelor, de unde rezultă că produsele energetice fabricate de societate sunt exceptate de la plata accizelor precum și de precizările cuprinse în adresa nr.* a Autorității Naționale a Vămirilor - Direcția tehnici de vămuire și tarif vamal.

Contestatoarea susține că activitatea desfășurată de societate nu se încadrează în prevederile art.240 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

pct.7 alin.1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, materiile prime neaccizabile achiziționate în baza contractelor încheiate cu S.C * SA , punct lucru *, respectiv white spirit, Rompetrol 30/60, Rompetrol 80/115, dilustar, component DA, au fost utilizate în scop industrial la fabricarea produselor * .

Pe documentele de livrare, respectiv aviz de însoțire a mărfii sau factura fiscală a fost aplicată de societate ștampila "Interzisă schimbarea domeniului de utilizare a produsului", astfel că societățile comerciale cărora le-au fost livrate produsele în baza contractelor au cunoscut domeniile de utilizare ale acestora.

Referitor la acțiunile întreprinse de Garda Financiară - Comisariatul General din data de * la stația de distribuire carburanți, S.C Y SRL, contestatoarea invederează că "în mod gresit se reține că în relațiile comerciale derulate de S.C "X " SRL cu S.C Z SRL, aceasta din urma era doar client scriptic cu rolul de a deturna verificările către o pista falsă S.C K SRL, beneficiarul real fiind S.C Y SRL " .

Contestatoarea arată că marfa transportată în cele două autocisterne aparține S.C Z SRL, așa cum rezultă din facturile nr.* .

În consecință, S.C "X " SRL solicită admiterea contestației, anularea Deciziei de impunere nr.* precum și a raportului de inspecție fiscală nr.* încheiate de reprezentanții Administrației finanțelor publice * din cadrul Direcției generale a finanțelor publice * și Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale * .

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr.* organele de control vamal din cadrul Direcției Regionale * împreună cu organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice * au avut ca obiectiv modul de respectare a prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal de către S.C "X " SRL referitoare la utilizatorii finali de produse energetice.

Verificarea s-a efectuat având în vedere aspectele sesizate și constatările Gărzii Financiare -Comisariatul General .

Prin adresa nr.*, Garda Financiară - Comisariatul General a transmis Direcției Antifraudă Fiscală din Agenția Națională de Administrare Fiscală actele de control încheiate ca urmare a verificărilor efectuate în legătură cu realitatea și legalitatea activității desfășurate de S.C "X " SRL în vederea efectuării unei inspecții fiscale pentru stabilirea obligațiilor fiscale datorate și pentru verificarea modului de constituire, înregistrare și achitare a acestora la bugetul de stat.

Prin adresa nr.* Direcția Generală Antifraudă Fiscală din Agenția Națională de Administrare Fiscală a înaintat constatările Gărzii Financiare către Direcția generală a finanțelor publice *, acestea fiind preluate și de Direcția regională *.

Verificarea a vizat perioada *

În urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală au rezultat următoarele:

Contribuabilul este înregistrat în evidențele Direcției generale a finanțelor publice * ca utilizator final de produse energetice.

În baza autorizațiilor de utilizator final nr.*, societatea a început în luna * fabricația următoarelor produse:

1.*, demulator, antifungic și anticarie, obținut în amestec, astfel: white spirit sau dilustar 40-60%, component DA sau Rompetrol 80/115, 10%, ulei industrial 30-50%;

2. *, solvent dizolvant, degresant, obținut în amestec, astfel:
a. white spirit 70-95% și Rompetrol 80/115 sau component DA 5-30%;
b.dilustar 70-95%,si Rompetrol 80/115 sau component DA 5-30%;

c. white spirit sau dilustar 70-85% si ulei industrial 15-30%;

3. *, solvent, dizolvant, degresant, obținut în amestec: a.
Romp petrol SE80/115 sau component DA 80-90% și Rompetrol SE 30/60, 10-20%;

b. Rompetrol SE80/115, 85% și white spirit sau dilustar 15%;

c. component DA 85% și white spirit sau dilustar 15%;

d. Rompetrol SE 30/60, 85% și white spirit sau dilustar 15%;

4. *, solvent diluant, obținut în amestec astfel: a.
dilustar 25-35%, Rompetrol SE 80/115 15-20%, white spirit 45-55% și ulei industrial 5-10%;

b. Rompetrol SE 30/60 70-90% și Rompetrol SE 80/115 sau component DA 10-30%.

Pentru anii *, au fost emise autorizațiile de utilizator final nr. *, pentru următoarele produse: white spirit NC 27101121, white spirit raf. NC 27101121, Rompetrol SE 30/60 NC 27101125, Rompetrol SE 80/115 NC 27101125, dilustar NC 27101929, component DA NC 27101125.

Activitatea de fabricație a produselor finite a fost efectuată în instalații și rezervoare specifice, aflate în patrimoniul societății, cu o capacitate de producție și depozitare de * litri.

În perioada *, societatea a aprovizionat pe baza autorizațiilor de utilizator final produse energetice în regim de scutire de la plata accizelor fără a depăși cantitățile aprobate precum și uleiuri minerale necesare la fabricarea produselor finite conform rețetelor.

Cantitatea de produse finite obținută a fost livrată en gross, vrac în cisterne către următorii clienți: *.

Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale * a prelevat probe din produsul * din rezervoarele producătorului, pentru care, Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor abilitat în efectuarea analizei probelor conform Ordinului Vicepreședintelului Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. *, a emis

certificatul de analiză nr.* din care rezultă că proba reprezintă păcură conform Notei de capitol nr.2 și Notei complementare nr.2 d) și f) de la capitolul 27, clasificarea tarifară propusă fiind:
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific conform Notei complementare nr.5 de la capitolul 27;

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția * de la capitolul 27;

*, în funcție de conținutul de sulf - dacă produsul este destinat altor utilizări.

S.C "X " SRL a contestat rezultatul înscris în certificatul de analiză nr.*.

Prin adresa nr.* Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal din Autoritatea Națională a Vămilelor, a comunicat S.C "X " SRL că se mențin concluziile formulate în certificatul de analiză nr.*.

Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale , în cadrul unei acțiuni comune întreprinse împreună cu Garda Financiară -Secția au oprit în trafic la * în data de *, două transporturi de produse energetice provenind de la S.C "X " SRL și având ca destinatar S.C Y SRL conducătorii auto având asupra lor și avize de însoțire a mărfurilor emise de S.C Z SRL către S.C J SRL .

Au fost prelevate un număr de patru probe din produsul *, cinci probe din produsul * și o probă din produsul *.
În urma efectuării analizelor de către Laboratorul Vamal Central, rezultatele au fost următoarele:

Pentru produsul *, în certificatele de analiză nr.* concluziile sunt identice cu cele rezultate în urma analizelor probelor prelevate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale *

Pentru produsul *, în certificatele de analiză nr.* sunt înscrise următoarele concluzii:

Conform certificatului de analiză nr.*, proba reprezintă white spirit conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *.
- Pentru certificatele de analiza nr.*, proba reprezintă benzină specială alta decât white spirit conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *.

Conform certificatului de analiza nr.*, proba reprezintă ulei usor care nu este o benzină specială conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformari chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția * ...,
- *, dacă produsul este utilizat ca benzina pentru motor, - - *

* dacă produsul este destinat altor utilizări.

Pentru produsul *, în certificatul de analiză nr.* sunt înscrise următoarele concluzii: proba reprezintă benzină specială, alta decât white spirit conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformari chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *.

Din adresa nr.* înaintată Laboratorului Vamal Central de către Garda Financiară - Comisariatul General, rezultă următoarele:

Produsul * prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului * din rezervoarele aparținând S.C "X " SRL reprezintă un amestec de aproximativ 50% fracție ușoară de tip white spirit și 50% fracție grea.

Produsul petrolier prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului *, din compartimentul nr.* al autocisternei *, indentificată la *, reprezintă un amestec de aproximativ 50% fracție ușoară de tip white spirit și 50% fracție grea, clasificarea tarifară a produsului fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific conform Notei complementare nr.5 de la capitolul 27;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformari chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *,
- *, în funcție de conținutul de sulf, dacă produsul este destinat altor utilizari.

Produsul petrolier prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului *, din compartimentul nr.* al autocisternei *, indentificată la *, județul *, reprezintă un ulei greu care se clasifica la poziția tarifară *.

Produsul petrolier prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului *, din autocisterna *, indentificată la *, județul * reprezintă un amestec de aproximativ 50% fracție ușoară de tip white spirit si 50% fracție grea.

Pentru produsul * nu au fost prelevate probe.

Din certificatele de analiză a probelor prelevate cât și din rapoartele de încercare întocmite ca urmare a analizelor efectuate în laboratorul propriu al S.C "X " SRL rezultă că toate produsele obținute prin simple amestecuri de produse energetice au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C.

Din constatările secțiilor teritoriale ale Gărzii Financiare *, cuprinse în adresa nr.* a Gărzii Financiare -Comisariatul General au rezultat următoarele:

Referitor la clienții S.C "X " SRL s-a constatat că S.C Y SRL este o societate care nu deține în patrimoniu instalații sau capacități de depozitare pentru produse energetice și nici mijloace de transport specifice unor astfel de activități, firma deține doar un spațiu unde se află sediul social.

S.C K SRL , firma fantomă, nu funcționează la sediul declarat și nu deține în patrimoniu instalații sau capacitati de depozitare si nici mijloace de transport specifice, S.C Z SRL nu a putut fi indentificată la sediul social, contractul de închiriere de la adresa respectivă fiind expirat. Aceasta nu deține în patrimoniu utilaje, instalații sau mijloace de transport specifice unei astfel de activități, iar faptul că decontul de TVA a fost depus în luna aprilie * atestă un comportament fiscal de firma inactivă.

Garda Financiară a sesizat faptul că principali clienți scriptici ai S.C Y SRL , S.C Z SRL , S.C H SRL , S.C J SRL reprezintă firme inactice

fiscal care nu funcționează la sediile declarate și ai căror acționari nu pot fi contactați.

Din adresa nr.* a Gărzii Financiare - Comisariatul General reiese derularea unor acțiuni care aveau ca obiectiv stabilirea în teren a realității și legalității tranzacțiilor precum și identificarea destinației și locațiilor certe spre care se deplasau produsele, fiind identificate în acest sens în seara zilei de * două autocisterne cu numerele de înmatriculare * care au încărcat de la S.C "X " produs energetic * cu destinația S.C Y SRL .

S-a constatat că mijloacele auto au ajuns în localitatea * în incinta unei stații de distribuții carburanți aparținând S.C Z SRL unde din autocisterna cu număr de înmatriculare * a fost descarcată întreaga cantitate de produse energetice, cea mai mare parte într-o autocisterna proprietatea S.C Z SRL și restul într-unul din cele două rezervoare de carburanți auto, fără a se preda documentele care să justifice proveniența marfurilor.

Comisarii Gărzii Financiare * au constatat că șoferul autocisternei deținea atât factura emisă de S.C "X " către S.C Y SRL cât și un aviz de însoțire a mărfii emis de S.C Y SRL pentru S.C K SRL privind livrarea cantități de * litri *. A doua cisternă nu a putut fi descarcată datorită intervenției comisarilor Gărzii Financiare, fiind indentificate de asemenea, documentele de livrare emise de S.C "X " către S.C Y SRL cât și un aviz de însoțire a mărfii emis de S.C Y SRL pentru S.C K SRL privind livrarea cantități de * litri *.

S-a mai constatat că S.C Y SRL era doar un client scriptic cu rolul de a deturna verificările către o pista falsă, S.C K SRL, beneficiarul real fiind S.C J SRL care a achiziționat produsele energetice fără documente legale de proveniență cu scopul dovedit de a le amesteca cu motorina, în locația respectivă având loc o operațiune ilegală prin care cantitatea de motorină deținută de S.C J SRL a fost triplată prin adaugare de *, produsul nou obținut urmând să fie introdus în circuitul carburanților auto.

Totodată, s-a constatat că transportatorul căruia îi aparțineau autocisternele era S.C G SRL și S.C F SRL , care conform datelor de la

Oficiul Registrului Comerțului îl are ca administrator pe domnul *, administrator și al S.C "X".

În consecință, reprezentanții Gărzii Financiare - Comisariatul General au constatat că S.C "X" a produs în afara antrepozitului fiscal produse energetice accizate pentru care normele legale prevăd obligația autorizării în acest sens și plata accizelor la bugetul de stat.

De asemenea a dispus deplasarea acestor produse în afara regimului suspensiv.

Produsele energetice respective nu puteau fi produse și/sau deținute în altă parte decât în incinta unui antrepozit fiscal de producție și nu puteau fi deplasate decât după plata accizei sau în regim suspensiv.

Din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală asupra documentelor puse la dispoziție de către reprezentantul S.C "X" s-a constatat că materiile prime înscrise în autorizațiile de utilizator final, materiile prime auxiliare (uleiuri industriale) cât și produsele finite obținute din combinarea acestora sunt produse energetice cu punct de inflamabilitate sub 85 grade.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada * S.C "X" a comercializat uleiuri minerale neaccizabile cu punct de inflamabilitate sub 85 grade C către persoane juridice care nu au calitatea de utilizator final și fără ca societatea producătoare să fie autorizată ca antrepozit fiscal pentru producția de uleiuri minerale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada * S.C "X" nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă, nu a declarat și nu a virat către bugetul general consolidat accize în valoare totală de * lei, răspunzător fiind administratorul societății *.

Mai mult, s-a constatat, așa cum reiese din adresa nr.* a Gărzii Financiare că societățile beneficiare ale uleiurilor minerale produse și livrate de S.C "X" nu au putut fi identificate la sediile declarate, nu desfășoară activitate la aceste locații, fac tranzacții comerciale fictive și sunt încadrate drept firme tip fantoma sau cu comportament fiscal inactiv.

Prin Decizia de impunere nr.* emisa în baza raportului de inspecție fiscală nr.*, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada * în sarcina contestatoarei accize în suma de * lei în temeiul art.240 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru nevirarea la termenele legale de scadență a accizelor stabilite de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au fost calculate în sarcina contestatoarei accesorii în valoare totală de * lei.

Avand în vedere constatările de la Capitolul III, litera A, prin care s-a stabilit că S.C "X " datorează accize în sumă de * lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată în sumă de * lei în temeiul art.137 alin.2) din Legea nr.571/2003, precum și majorări de întârziere în sumă de * lei conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

III. Prin Ordonanța nr.* pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, s-a dispus:

*1. Neînceperea urmăririi penale față de *, cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de art.9 pct.11 lit.a), b),c) și f) din Legea nr.241/2005 și art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.*

*2. Disjungerea și declinarea competenței de soluționare în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria * în vederea continuării cercetărilor sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală de către administratorii **

Prin Ordonanța nr.* s-au reținut următoarele:

“Probele ridicate de organele de control și rezultatul analizei acestora este pus sub semnul întrebării, sub aspectul veridicității sale, întrucât așa cum rezultă din adresa Agenției Naționale de Administrare Fiscală - Autoritatea Națională a Vămilelor, laboratorul vamal de control nu este acreditat RENAR.

Mai mult, în soluționarea cauzelor civile, în care au fost părți S.C "X", Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale și Direcția generală a finanțelor publice s-au încuviințat de către instanțe și s-au efectuat rapoarte de expertiză tehnică care au analizat încadrarea produselor propusă de Laboratorul Central Vamal, rapoarte depuse la dosarul nr. al Judecătoriei *, la dosarul nr.* al Judecătoriei *, la dosarele nr.* al Judecătoriei *.* “

Prin aceste rapoarte de expertiză au fost infirmate concluziile laboratorului central vamal în sensul că probele prelevate nu fac parte din categoria celor cu caracter accizabil.

*În consecință, pornind de la aceste considerente, nu se poate concluziona că S.C "X" datorează acele sume către bugetul consolidat de stat pe de o parte, întrucât produsele analizate în urma probelor prelevate nu intră în categoria celor accizabile iar, pe de altă parte deși au fost analizate produsele din loturi individualizate și prelevate o singură dată, organul fiscal a stabilit debitul fiscal pentru perioada *, în condițiile în care pentru celelalte operațiuni comerciale nu au fost prelevate probe din produsele energetice și în consecință nu s-a stabilit caracterul accizabil al acestora.*

La acestea se adaugă faptul că, așa cum rezultă din verificările întreprinse de Direcția Națională Anticorupție -, relațiile comerciale dintre S.C X " și S.C Y SRL au fost derulate în baza unor contracte de vânzare - cumpărare, care au reglementat toate aspectele, ce țin de desfășurarea acestor relații comerciale.

*În ceea ce privește legalitatea operațiunilor comerciale efectuate de S.C Y SRL în perioada * Direcția generală a finanțelor publice * a întreprins verificări, ce s-au materializat în raportul de inspecție fiscală nr.*, care a stabilit următoarele obligații fiscale: impozit pe profit în sumă de * lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de * lei și contribuția de asigurări sociale în sumă de * lei, aspecte ce nu intră în conținutul constitutiv al vreunei infracțiuni.*

*În plus, activitatea S.C "X" a constituit obiectul unei verificări întreprinsă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale *, în urma căreia a fost întocmit la * procesul verbal nr.* în care s-a menționat că toate cantitățile de produse fabricate au fost comercializate către beneficiarii*

individualizați în actul de control, precum și faptul că S.C "X " nu a utilizat produsul energetic ulei mineral 112 A drept combustibil pentru motor sau încălzire.

*Sesizarea Gărzii Financiare *, în urma controlului în trafic efectuat de comisari a format obiectul dosarului nr.* al Parchetului de pe lângă Judecătoria *, în care prin rezoluția cu același număr din * s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de *, sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.1, lit.a) din Legea nr.241/2005 și art.296 ^1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.*

*În concluzie, întreg probatoriul administrat în cauză nu a furnizat elemente care să ofere indicii că, *, în calitate de administrator al S.C "X " ar fi distribuit și valorificat către societățile comerciale, cu care a derulat activități de comerț, uleiuri minerale neaccizabile, drept carburant auto”.*

Prin Ordonanța din * pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, în dosarul nr.* s-a dispus:

1. Admiterea în parte a plângerii formulată de Garda Financiară - Comisariatul General.
2. Infirmarea ordonanței nr.* a Direcției Naționale Anticorupție - în ceea ce privește soluția de neîncepere a urmăririi penale adoptată față de *, pentru fapta prevăzută de art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.
3. Disjungerea cauzei și declinarea competenței în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria * a cauzei privind infracțiunea prevăzută de art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru care au fost efectuate cercetări față de *.
4. *Neînceperea urmăririi penale față de * pentru fapta prevăzută de art.9 pct.1, lit.a, b,c, f, din Legea nr.241/2005.*

5. *Mentținerea* dispozițiilor din ordonanța nr.* din * în ceea ce privește disjungerea și declinarea competenței în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria * pentru continuarea cercetărilor sub aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală de către administratorii S.C * SRL.

Prin Ordonanța din * s-a apreciat că soluția dispusă de procuror este corectă, fiind greșit doar temeiul juridic în sensul că *“din probele administrate nu a rezultat că numitul * ar fi cunoscut faptul că produsele energetice * livrate de S.C "X " în * cu cele două autocisterne către S.C Y SRL au fost ulterior îndrumate către stația de distribuție carburanți aparținând S.C Z SRL spre a fi amestecate cu carburanți și distribuite ca atare, constatăm că faptelor le lipsește latura subiectivă ca element constitutiv al infracțiunilor de evaziune fiscală pentru care s-au efectuat cercetări”*.

La data de * Garda Financiară - Comisariatul General a formulat plângere către Judecătoria * împotriva Ordonanței din * pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, în dosarul penal nr.* prin care s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de * pentru fapta prevăzută de art.9 alin.(1), lit.a), b),c), f), din Legea nr.241/2005.

Prin adresa nr.* Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat Gărzii Financiare - Comisariatul General stadiul soluționării dosarului privind neînceperea urmăririi penale față de * în calitate de administrator al S.C "X" pentru fapta prevăzută de art.9 alin.(1), lit.a), b),c), f), din Legea nr.241/2005.

Prin adresa nr.*, Garda Financiară - Comisariatul General a comunicat că plângerea formulată * împotriva Ordonanței din * pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, formează obiectul dosarului nr.* aflat pe rolul Judecătoriei *, cauza fiind în curs de soluționare.

Prin Rezoluția din * pronunțată în dosarul nr.* de Parchetul de pe lângă Judecătoria * a confirmat propunerea organelor de poliție de a nu începe urmărirea penală împotriva numitului * sub aspectul infracțiunii prevăzute de

art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal întrucât s-a constatat că nu s-a comis această faptă.

Astfel, prin Rezoluția din * pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria * s-a reținut că *“întrucât produsul XOL a avut în componență produse energetice WHITE SPIRIT, și alți compuși, respectiv ulei greu, precum și faptul că pentru fabricarea acestuia au fost întocmite documentații tehnice aprobate de ANAF, produs la care se referă art.175 ^4 alin.2 lit.c din Legea nr.571/2003, rezultă că în cauză nu s-a comis infracțiunea pentru care s-au efectuat cercetări”*.

Prin adresa nr.*, Parchetul de pe lângă Judecătoria * a comunicat S.C "X " că rezoluția din data de *, adoptată în dosarul nr.* nu a fost contestată de către Comisariatul General al Gărzii Financiare potrivit prevederilor art.278 din Codul de procedură penală.

Prin Rezoluția din * pronunțată de Prim procuror adjunct la Parchetul de pe lângă Judecătoria * în dosarul nr.* având ca obiect sesizarea Garzii Financiare, Secția *, s-a reținut că *“potrivit art.175 alin.2 din Legea nr.571/2003 nu este considerată producție de produse energetice, produsul care nu este obținut din distilarea țiteiului, ci doar prin amestecare, constatând astfel că din ansamblul probelor administrate în cauză nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor sesizate, confirmând propunerea de neînceperea urmăririi penale față de * pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută de art.9 alin.(1), lit.a) din Legea nr.241/2005 și art.296 ^1 lit.c) din Legea nr.571/2003”*.

Prin adresa nr.* Parchetul de pe lângă Judecătoria * a comunicat S.C "X " că până în prezent Garda Financiară Secția * nu a formulat plângere împotriva soluției dispusă la * în dosarul nr.* conform dispozițiilor art.278 Cod procedură penală.

Prin Decizia nr.* pronunțată de Curtea de Apel * în dosarul nr.*, având ca obiect anularea deciziei nr.*, a procesului verbal de sigilare din * și a deciziei nr.* emise de intimata Direcția pentru Operațiuni Vamale *, privind revocarea autorizațiilor de utilizator final, s-a reținut că:

*“Livrarea produselor s-a făcut, așa cum s-a concluzionat prin expertiză dar și prin Ordonanța din data de * a Direcției Naționale Anticorupție – din dosarul nr*, pe baza de declarație pe proprie răspundere a beneficiarilor produselor realizate de recurentă în sensul că produsul va fi utilizat fără a se schimba domeniul de utilizare al acestuia.*

În speță, nu s-a demonstrat și nici nu s-a invocat de către intimat că recurenta nu ar fi respectat rețetele de fabricație ale produselor sale. Din probatoriul administrat în speță, rezultă că recurenta a respectat scopul și destinația produselor sale, în condițiile în care fiecare din beneficiarii săi declarau pe proprie răspundere că domeniul de utilizare al produselor va fi respectat.

*În același sens rezultă din ordonanța din data de * a Direcției Naționale Anticorupție – * din dosarul nr.* că în perioada *, perioadă în care s-au realizat produse din materiile prime dobândite de recurentă urmare a autorizațiilor de utilizator final analizate în cauză, aceste produse au fost livrate către S.C Y SRL și K SRL, cu care societatea recurentă avea încheiate contracte comerciale în acest sens, contracte care, de asemenea, au fost depuse la autoritățile emitente ale autorizațiilor de utilizator final în vederea obținerii acestora.*

Ca urmare, chiar dacă s-ar reține reclamanta a fabricat produse energetice accizabile din materiile prime dobândite în baza autorizațiilor de utilizator final, nu se poate reține că acesta, la data emiterii autorizațiilor putea avea cunoștință de acest aspect, în mod rezonabil”.

Prin Sentința nr.* pronunțată de Curtea de Apel * a fost respinsă acțiunea formulată de reclamanta S.C X SRL având ca obiect anularea deciziei nr.* emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală și obligarea acesteia să soluționeze pe fond contestația.

Prin decizia nr.*, irevocabilă, pronunțată în dosarul nr.*, Înalta Curte de Casație și Justiție admite recursul declarat de S.C X SRL împotriva sentinței nr.* a Curții de Apel *. Modifică sentința atacată în sensul că admite acțiunea și dispune anularea deciziei nr.* a ANAF.

Obligă pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală să soluționeze contestația administrativă formulată de S.C X SRL .

IV Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală 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 pentru produsele finite obținute din procesarea produselor energetice achiziționate în regim de scutire de la plata accizelor pe baza autorizațiilor de utilizator final societatea datorează accize la nivelul stabilit pentru benzina cu plumb în condițiile în care din cercetările efectuate de organele penale ulterior întocmirii actului de control contestat nu a rezultat că, *, în calitate de administrator al S.C "X" *"ar fi distribuit și valorificat către societățile comerciale, cu care a derulat activități de comerț, uleiuri minerale neaccizabile, drept carburant auto"*.

În fapt, prin decizia de impunere nr.* emisa în baza raportului de inspecție fiscală nr.*, organele de inspecție fiscală împreună cu organele de control vamal din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale * au calculat în sarcina contestatoarei accize în suma de * lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de * lei întrucât în perioada * **S.C "X "** a comercializat uleiuri minerale neaccizabile cu punct de inflamabilitate sub 85 grade C către persoane juridice care nu au calitatea de utilizator final și fără ca societatea producătoare să fie autorizată ca antrepozit fiscal pentru producția de uleiuri minerale, fiind încălcate prevederile art.239 alin.(1) și art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au stabilit că **S.C "X "** a produs și comercializat în afara antrepozitului fiscal produse energetice accizate și pentru care normele legale prevăd obligația autorizării în acest sens și plata accizelor la bugetul de stat. Produsele energetice respective nu puteau fi produse și/sau deținute în altă parte decât în incinta unui antrepozit fiscal de producție și nu puteau fi deplasate decât după plata accizei sau în regim

suspensiv, cu document administrativ de însoțire și sigiliul organelor fiscale/vamale.

S-a mai constatat că societățile beneficiare ale uleiurilor minerale produse și livrate de S.C "X " nu au putut fi indentificate la sediile declarate, nu desfășoara activitate la aceste locații, fac tranzacții comerciale fictive și sunt incadrate drept firme tip fantoma sau cu comportament fiscal inactiv.

Din produsele finite fabricate de S.C "X " au fost prelevate probe, după cum urmează:

Astfel, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale a prelevat probe din produsul * din rezervoarele producătorului, pentru care, Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămilei abilitat în efectuarea analizei probelor conform Ordinului Vicepreședintelului Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.*, a emis certificatul de analiză nr.* din care rezultă că proba reprezintă păcură conform Notei de capitol nr.2 și Notei complementare nr.2 d) și f) de la capitolul 27, clasificarea tarifară propusă fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific conform Notei complementare nr.5 de la capitolul 27;
- *, dacă produsul este destinat a fi supuse unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția * de la capitolul 27;
- *, în funcție de conținutul de sulf - dacă produsul este destinat altor utilizări.

Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale *, în cadrul unei acțiuni comune întreprinse împreună cu Garda Financiară -Secția * oprind în trafic la * în data de *, două transporturi de produse energetice provenind de la S.C "X " SRL și având ca destinatar S.C K SRL , au prelevat un număr de patru probe din produsul *, cinci probe din produsul *, și o probă din produsul *.

În urma analizelor efectuate de către Laboratorul Vamal Central au rezultat următoarele:

Pentru produsul *, în certificatele de analiză nr.* concluziile sunt identice cu cele rezultate în urma analizelor probelor prelevate de Direcția

Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .
Pentru produsul * în certificatele de analiză nr.* sunt înscrise următoarele concluzii:

Pentru certificatul de analiză nr.*, proba reprezintă white spirit conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *.
- Pentru certificatele de analiza nr.*, proba reprezintă benzină specială alta decât white spirit conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *.

Pentru certificatul de analiza nr. *, proba reprezintă ulei ușor care nu este o benzină specială conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *....,

- *, dacă produsul este utilizat ca benzina pentru motor, -

- *, dacă produsul este destinat altor utilizări.

Pentru produsul *, în certificatul de analiză nr.* sunt înscrise următoarele concluzii: proba reprezintă benzină specială, alta decât white spirit conform Notei de capitol nr.2, Notei de subpoziții nr.4 și Notei complementare nr.2 de la capitolul 27, clasificarea tarifară fiind:

- *, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- *, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția *.

Apreciind că faptele constatate prin raportul de inspecție fiscală nr.* în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.* și având în vedere constatările Gărzii Financiare – Comisariatul General cuprinse în adresa nr.*, aflată la dosarul cauzei, fila *, volum *, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.296 ¹ lit.b) din Codul fiscal și art.9 pct.1 lit.a), b), c) și f) din Legea nr.241/2005, organele de control ale Direcției generale a finanțelor publice a sesizat Direcția Națională Anticorupție prin adresa nr.*, existentă la dosar, fila *, volum *.

Ulterior controlului, urmare sesizării penale nr.* și constituirii de parte civilă cu suma de * lei, din care TVA în sumă de * lei și accize în sumă de * lei, formulată de Garda Financiară –Comisariatul General, precum și a adresei nr.* emisă de Direcția generală a finanțelor publice înaintate Direcției Naționale Anticorupție împreună cu raportul de inspecție fiscală nr.* și decizia de impunere nr.*, prin Ordonanța nr.* pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, s-a reținut că pentru soluționarea cauzelor civile au fost efectuate rapoarte de expertize tehnice care au analizat încadrarea produselor finite obținute de S.C "X propusă de Laboratorul Central Vamal.

Concluziile rapoartelor de expertiză au fost diferite de concluziile laboratorului central vamal în sensul că pentru probele prelevate au fost stabilite alte caracteristici tehnice.

Astfel, referitor la probele ridicate de organele de control din rezervoarele S.C "X, precum și din autocisternele oprite în * sau cele oprite în *, prin Ordonanța nr.* s-a reținut că: "S.C "X a solicitat și efectuat o nouă analiză a acestora la laboratorul * - acreditat RENAR. Răspunsul acestui laborator s-a materializat în certificatul nr.* care a concluzionat că "proba analizată, denumită * este un ulei petrolier ușor din categoria benzinelor speciale care are punctul de inflamare sub temperatura de 21 grade C și nu constituie substanțe antidetonante" și în certificatul * care concluzionează că "proba * analizată nu are aspect și culoare de păcură și nu se încadrează în specificațiile din standardul de produs STAS * la punctul de inflamabilitate".

Prin urmare, prin Ordonanța nr.*, aflată la dosarul cauzei, fila *, volum *, Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, a concluzionat că "S.C X nu datorează acele sume către bugetul consolidat de stat pe de o parte, întrucât produsele analizate în urma probelor prelevate nu intră în categoria celor accizabile iar, pe de altă parte deși au fost analizate produsele din loturi individualizate și prelevate o singură dată, organul fiscal a stabilit debitul fiscal pentru perioada *, în condițiile în care pentru celelalte operațiuni comerciale nu au fost prelevate probe din produsele energetice și în consecință nu s-a stabilit caracterul accizabil al acestora".

De asemenea, așa cum rezultă din verificările întreprinse de Direcția Națională Anticorupție - consemnate în Ordonanța nr.*, "relațiile comerciale dintre S.C "X " și S.C Y SRL au fost derulate în baza unor contracte de vânzare -cumpărare, care au reglementat toate aspectele, ce țin de desfășurarea acestor relații comerciale. Iar, întreg probatoriu administrat în cauză nu a furnizat elemente care să ofere indicii că, *, în calitate de administrator al S.C "X " ar fi distribuit și valorificat către societățile comerciale, cu care a derulat activități de comerț, uleiuri minerale neaccizabile, drept carburant auto".

Față de cele reținute, prin Ordonanța nr.* pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de *, cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de art.9 pct.11 lit.a), b),c) și f) din Legea nr.241/2005 și art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a plângerii formulate de Garda Financiară –Comisariatul General împotriva Ordonanței nr.* pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, în dosarul nr.*, aflată la dosar, fila *, volum *, s-a apreciat că soluția dispusă de procuror este corectă, fiind greșit doar temeiul juridic în sensul că *“din probele administrate nu a rezultat că numitul * ar fi cunoscut faptul că produsele energetice * livrate de S.C "X" în * cu cele două autocisterne către S.C Y SRL au fost ulterior îndrumate către stația de distribuție carburanți aparținând S.C K SRL spre a fi amestecate cu carburanți și distribuite ca atare, constatăm că faptelor le lipsește latura subiectivă ca element constitutiv al infracțiunilor de evaziune fiscală pentru care s-au efectuat cercetări”*.

În consecință, se reține că prin Ordonanța din *, Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, nu a infirmat concluziile Ordonanței nr.* privind încadrarea produselor finite obținute de S.C "X".

Împotriva Ordonanței din *, Garda Financiară - Comisariatul General a formulat plângere la Judecătoria *, fila *, volum *, ce face obiectul dosarului nr.*, cauza fiind în curs de soluționare, așa cum rezultă din adresa nr.*, fila *, volum *.

Prin Rezoluția din * pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria *, fila *, volum *, s-a reținut că *“întrucât produsul XOL a avut în componență produse energetice WHITE SPIRIT, și alți compuși, respectiv ulei greu, precum și faptul că pentru fabricarea acestuia au fost întocmite documentații tehnice aprobate de ANAF, produs la care se referă art.175 ^4 alin.2 lit.c din Legea nr.571/2003, rezultă că în cauză nu s-a comis infracțiunea pentru care s-au efectuat cercetări”*.

Rezoluția din * pronunțată în dosarul nr.* de Parchetul de pe lângă Judecătoria *, necontestată potrivit prevederilor art.278 din Codul de procedură penală, astfel cum rezultă din adresa nr.* a Parchetului de pe lângă Judecătoria *, aflată la dosarul cauzei, a confirmat punerea organelor de poliție de a nu începe urmărirea penală împotriva numitului * sub aspectul infracțiunii prevăzute de art.296 ^1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal întrucât s-a constatat că nu s-a comis această faptă.

De asemenea, prin Rezoluția din * pronunțată de Prim procuror adjunct la Parchetul de pe lângă Judecătoria * în dosarul nr.*, fila *, volum *, având ca obiect sesizarea Gărzii Financiare, Secția * cu privire la faptul că în urma unui control efectuat în trafic s-a constatat că S.C "X" a transportat pe raza comunei *, județul * produse petroliere spre a fi comercializate, care în urma analizelor la Laboratorul Vamal Central s-a constatat că erau destinate pentru a fi utilizate drept combustibil pentru încălzire sau pentru motor, situație în care ar fi trebuit să fie supuse plății accizelor, s-a confirmat propunerea de neîncepere a urmăririi penale față de * pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută de art.9 alin.(1), lit.a) din Legea nr.241/2005 și art.296 ^1 lit.c) din Legea nr.571/2003 întrucât din ansamblul probelor administrate în cauză s-a constatat că nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor sesizate de Garda Financiară, Secția *.

Prin adresa nr.*, aflată la dosar, fila *, volum *, Parchetul de pe lângă Judecătoria * a comunicat S.C "x " că până în prezent Garda Financiară Secția * nu a formulat plângere împotriva soluției dispusă la * în dosarul nr.* conform dispozițiilor art.278 Cod procedură penală.

Mai mult, organele vamale au dispus prin decizia nr.* revocarea autorizațiilor de utilizator final *, așa cum reiese din decizia nr.* pronunțată de Curtea de Apel *, fila * , volum *.

Prin Decizia nr.* pronunțată de Curtea de Apel * în dosarul nr.*, irevocabilă, aflată la dosarul cauzei, fila *, având ca obiect anularea deciziei nr.*, a procesului verbal de sigilare din * și a deciziei nr.* emise de intimata Direcția pentru Operațiuni Vamale *, privind revocarea autorizațiilor de utilizator final, s-a reținut că:

*“Livrarea produselor s-a făcut, așa cum s-a concluzionat prin expertiză dar și prin Ordonanța din data de * a Direcției Naționale Anticorupție – * din dosarul nr.*, pe baza de declarație pe proprie răspundere a beneficiarilor produselor realizate de recurentă în sensul că produsul va fi utilizat fără a se schimba domeniul de utilizare al acestuia.*

În speță, nu s-a demonstrat și nici nu s-a invocat de către intimat că recurenta nu ar fi respectat rețetele de fabricație ale produselor sale. Din

probatoriul administrat în speță, rezultă că recurenta a respectat scopul și destinația produselor sale, în condițiile în care fiecare din beneficiarii săi declarau pe proprie răspundere că domeniul de utilizare al produselor va fi respectat.

*În același sens rezultă din ordonanța din data de * a Direcției Naționale Anticorupție – din dosarul nr.* că în perioada *, perioadă în care s-au realizat produse din materiile prime dobândite de recurentă urmare a autorizațiilor de utilizator final analizate în cauză, aceste produse au fost livrate către S.C Y SRL și K SRL, cu care societatea recurentă avea încheiate contracte comerciale în acest sens, contracte care, de asemenea, au fost depuse la autoritățile emitente ale autorizațiilor de utilizator final în vederea obținerii acestora.*

Ca urmare, chiar dacă s-ar reține reclamanta a fabricat produse energetice accizabile din materiile prime dobândite în baza autorizațiilor de utilizator final, nu se poate reține că acesta, la data emiterii autorizațiilor putea avea cunoștință de acest aspect, în mod rezonabil”.

Prin rapoartele de expertiză tehnică judiciară efectuate în dosarele nr.* aflate pe rolul Judecătoriilor *, având ca obiect stabilirea parametrilor fizico-chimici ai produselor fabricate de S.C "X ", domeniul de utilizare și stabilirea încadrării tarifare a produselor *, aflate la dosarul cauzei, filele *, volum *, s-a reținut următoarele concluzii:

Produsele * au fost analizate de * SA, organism neutru cu laboratoare RENAR (în țară și în străinătate) care au emis Certificatele de expertiză tehnică nr. *,

Proba din produsul * analizată este un “ulei petrolier greu”, deoarece este constituit în principal din hidrocarburi alifatice [77,83%],

amestecate cu hidrocarburi aromatice [22,17%], cu alte cuvinte constituenții nearomatici predomină.

Proba din produsul * nu este “păcură” conform Certificatului de analiză nr.* al Laboratorului Vamal Central, deoarece nu are aspect și culoare de păcură. În această categorie intră numai păcura de culoare naturală. Punctul de inflamabilitate [50 grade C] este foarte mic în comparație cu punctul de inflamabilitate al unei păcuri [minim 90 grade C].

Având în vedere rezultatele obținute la determinarea parametrilor fizico-chimici și domeniul de utilizare, **încadrarea tarifară al produsului * este Cod NC * “Uleiuri pentru prelucrarea metalelor, uleiuri pentru scoatere de forme, uleiuri anticorozive”.**

Produsul XOL fabricat de “S.C “X” nu face parte din produsele prevăzute la art.175 alin.(1); alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificat și republicat, nu este un produs utilizat în calitate de combustibil pentru motor sau pentru încălzire, este un produs exceptat de la plata accizelor conform art.175 ^4 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003.

Proba din produsul *, analizată nu are compoziție chimică definită și conține mai mult de 70% ulei de petrol.

Este un ulei petrolier ușor.

*Caracteristicile determinate corespund unui “amestec de solvenți” cu adaosuri pentru îmbunătățirea calităților sale de **degresant/diluant**.*

Nu este “white spirit”.

Nu are compuși detonanți.

** este un solvent/diluant organic ce se utilizează în industria lacurilor și vopselelor, la degresarea pieselor mecanice, un preparat folosit la îndepărtarea lacurilor/vopselelor vechi ce se încadrează la poziția * **“Solvenți și diluanți organici compoziți, nedenumiți și necuprinși în altă parte,***

preparate concepute pentru îndepărtarea lacurilor și vopselelor”, Cod NC *

*Produsul * nu face parte din produsele prevăzute la art.175) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificat și republicat și nu este utilizat în calitate de carburant pentru motoare sau combustibil pentru încălzire, este un produs exceptat de la plata accizelor conform art.175 ^4 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003.*

*Proba din produsul * , analizată **nu are compoziție chimică definită**, și conține mai mult de 70% ulei de petrol.*

*Este un **amestec de hidrocarburi** aromatice și alifatic saturate, olefine și **compuși oxigenați** (ex. alcooli, cetone, acetati, etc.) .*

*Este un **“preparat”** constituit dintr-un amestec de solvenți, cu adaosuri.*

Un lichid volatil [80 grade C] cu punct de inflamabilitate scăzut.

Nu are compuși detonanți.

*Produsul * nu poate fi încadrat la poziția* .*

*Acest produs este un **“preparat”** destinat în principal degresării pieselor mecanice, constituit dintr-un amestec de solvenți cu adaosuri pentru îmbunătățirea calității de degresat.*

*Conform Notelor Explicative la Sistemul Armonizat de la Secțiunea VI, încadrarea tarifară este **Cod NC * “Altele”**.*

În drept, art.175 alin.(1), alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, text în vigoare în perioada*, prevede că:
Uleiuri minerale

- (1) În înțelesul prezentului titlu, uleiuri minerale sunt:
a) produsele cu codul NC 2706 00 00;

- b) produsele cu codurile: NC 2707 10; 2707 20; 2707 30; 2707 50; 2707 91 00; 2707 99 11; 2707 99 19;
- c) produsele cu codul NC 2709 00;
- d) produsele cu codul NC 2710;
- e) *produsele cu codul NC 2711, inclusiv metanul și propanul, pure din punct de vedere chimic;*
- f) produsele cu codurile: NC 2712 10; 2712 20; 2712 90 (fără produsele de la 2712 90 11 și 2712 90 19);
- g) produsele cu codul NC 2715 00 00;
- h) produsele cu codul NC 2901;
- i) *produsele cu codurile: NC 2902 11 00; 2902 19 80; 2902 20 00; 2902 30 00; 2902 41 00; 2902 42 00; 2902 43 00 și 2902 44 00;*
- j) produsele cu codurile NC 3403 11 00 și 3403 19;
- k) produsele cu codul NC 3811;
- l) produsele cu codul NC 3817 00.

[...]

(4) Pe lângă produsele accizabile prevăzute la alin. (1), orice produs destinat a fi utilizat, pus în vânzare sau utilizat drept carburant sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al carburanților este impozitat drept carburant. Nivelul accizei va fi cel prevăzut pentru benzină cu plumb”.

Pentru perioada * *dispozițiile art. 175 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au fost modificate, în sensul că:*

“ Produse energetice

(1) În înțelesul prezentului titlu, produsele energetice sunt:

- a) *produsele cu codurile NC de la 1507 la 1518, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;*
- b) *produsele cu codurile NC 2701, 2702 și de la 2704 la 2715;*
- c) *produsele cu codurile NC 2901 și 2902;*
- d) *produsele cu codul NC 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică, numai dacă sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;*
- e) *produsele cu codul NC 3403;*
- f) *produsele cu codul NC 3811;*
- g) *produsele cu codul NC 3817;*
- h) *produsele cu codul NC 3824 90 99, dacă sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.*

[...]

(5) Pe lângă produsele energetice prevăzute la alin. (1), orice produs destinat a fi utilizat, pus în vânzare ori utilizat drept combustibil pentru motor sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor este accizat la nivelul combustibilului pentru motor echivalent”.

De asemenea, dispozițiile art. 175⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, stipulează că:

“ ART. 175⁴

Excepții

(1) Prevederile privind accizarea nu se vor aplica pentru: [...]

*a) produsele energetice utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire;
[...]*”

*Pentru perioada *, dispozițiile art. 175⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au fost modificate în sensul că:*

“ART. 175⁴

Excepții

(1) Sunt exceptate de la plata accizelor:

a) produsele energetice utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire”, [...]

*În cauză sunt incidente și dispozițiile art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada *, unde se precizează:*

ART. 240

Condiții de comercializare

“ (1) Uleiurile minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului sau a altor materii prime, care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, se vor comercializa direct către utilizatorii finali, care folosesc aceste produse în scop industrial. În caz contrar, antrepozitarul autorizat va vira la bugetul de stat accizele aferente, calculate la nivelul accizelor datorate pentru benzinele cu plumb. În categoria utilizatorilor finali nu sunt incluși comercianții în sistem angro”.

În concluzie, pentru a stabili dacă produsele obținute de contestatoare prin procesarea produselor energetice achiziționate în regim de scutire de la plata accizelor în baza autorizațiilor de utilizator final se încadrează în categoria produselor accizabile și respectiv dacă la livrarea acestor produse către

beneficiari contestatoarea avea obligația de plată a accizelor aferente la nivelul datorat pentru benzinele cu plumb organul de soluționare a contestațiilor trebuie să stabilească încadrarea produselor finite și dacă acestea au fost comercializate de societatea contestatoare cu destinația de combustibil pentru motor sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor.

Având în vedere faptul că ulterior controlului în cadrul cercetării penale precum și în cadrul unor dosare aflate pe rolul instanțelor judecătorești s-au efectuat expertize tehnice privind produsele obținute de contestatoare din prelucrarea uleiurilor minerale achiziționate în perioada * în regim de scutire de la plata accizelor în baza autorizațiilor de utilizator final, care au stabilit alte caracteristici tehnice ale produselor respective față de concluziile Laboratorului vamal central din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor în sensul că produsele prelevate nu fac parte din categoria celor cu caracter accizabil, organul de soluționare este în imposibilitatea să se pronunțe asupra legalității obligării societății la plata accizelor aferente cantităților de uleiuri minerale comercializate către terțe societăți comerciale în perioada verificată.

Se reține că până la data redactării prezentei decizii organele de soluționare nu au fost sesizate că prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă s-ar fi concluzionat în sensul celor stabilite de organele de control cu privire la caracteristicile produselor finite obținute de contestatoare și comercializate către terți.

În consecință, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează: "Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare".

Prin urmare, se va desființa decizia de impunere nr.* precum și raportul de inspecție fiscală nr.* încheiată de reprezentanții Direcției generale a finanțelor publice * împreună cu organele de control vamale ale Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale * pentru suma totală de * lei reprezentând:

- * lei accize;
- * lei taxă pe valoarea adăugată;
- * lei majorari de intarziere aferente accizelor;
- * lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de control să reanalizeze cauza având în vedere aceleași operațiuni ce au făcut obiectul capitolelor desființate din actul de control atacat, în

conformitate cu dispozițiile legale incidente în materie în perioada supusă controlului.

Soluția de desființare a capitolului privind taxa pe valoarea adăugată se impune în virtutea principiului de drept "accesoriul urmează principalul" întrucât taxa pe valoarea adăugată a fost stabilită în baza art.137 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prin includerea de către organul de control în baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a diferenței de accize, astfel cum se menționează la fila * a raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art.175^A, art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, 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.* precum și a raportului de inspecție fiscală nr.* încheiat de reprezentanții Administrației finanțelor publice * din cadrul Direcției generale a finanțelor publice * pentru suma totală de * lei reprezentând:

- * lei accize;

- * lei taxă pe valoarea adăugată;

- * lei majorari de intarziere aferente accizelor;

- * lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de control să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații fiscale și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat, 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 *, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

