



## 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. 352 / 2010**

privind soluționarea contestațiilor depuse de

**S.C ".X." SRL**

din comuna .X., satul .X., județul .X.,

înregistrate la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția  
Națională de Administrare Fiscală sub nr.908542/20.08.2010 și  
nr.909042/19.10.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./10.09.2010 și de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr..X./13.10.2010, înregistrate la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.908542/20.08.2010 și nr.909042/19.10.2010 asupra contestațiilor formulate de **S.C ".X." SRL** din comuna .X., satul .X., nr.41, județul .X., CUI RX.

**S.C ".X." SRL** contestă Decizia de impunere nr..X./12.08.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 întocmită de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma de .X. lei reprezentând :

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

precum și Decizia de impunere nr..X./17.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./17.09.2010 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. pentru suma totală de .X./ lei reprezentând:

- .X./ lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X./ lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În raport de data emiterii Deciziei de impunere nr.22, respectiv 12.08.2010, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.908542/20.08.2010, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratura pe originalul adresei de înaintare a contestației.

În raport de data emiterii Deciziei de impunere nr.1314, respectiv 17.09.2010, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice .X. sub nr..X./07.10.2010, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratura pe originalul adresei de înaintare a contestației.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.(c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile pct.9.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit caruia: "În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau

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

I. În susținerea cauzei, contestatoarea arată că pentru a-și desfășura activitatea comercială, **S.C ".X. " SRL** a obținut autorizațiile de utilizator final nr.X/.03.2008.

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./12.08.2010, **S.C ".X. " SRL** susține că organul fiscal a reținut o stare de fapt greșită atunci când a afirmat că analizele efectuate pentru probe prelevate de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru produsul XOL 10 din rezervoarele producătorului și pentru care Laboratorul Vamal Central a emis Certificatul de analiză nr..X./07.04.2008 cât și pentru probe prelevate de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./ împreună cu Garda Financiară .X./, pentru care s-au emis Certificatele de analiză nr..X./-1/12.05.2008, nr..X./-2/05.05.2008, nr..X./-3/13.05.2008 și nr.423-4/12.05.2008 ar exprima realitatea, în sensul că față de probele prelevate nu ar exista conformitate privind caracteristicile fizico-chimice între produsul prelevat ca probă și produsul care figurează în rapoartele de fabricație ca solvent și că această analiză ar fi definitivă și ar releva existența unui alt produs, și anume păcură, în condițiile în care există probe contrarii administrate judiciar care stabilesc adevărata situație de fapt și care infirmă ceea ce a stabilit Laboratorul Vamal Central.

Contestatoarea arată că este total neadevărat că produsul XOL 10 ar avea caracteristicile de păcură și nu ale unui solvent denumit XOL 10, susținând că produsul este un agent de dezîncrustare, care se utilizează la turnarea betoanelor, a pavelelor, în industria lemnului ca fungicide, care are condiții tehnice de calitate specifice și care în niciun caz nu este păcură, așa cum greșit rețin organele de control.

Dovada că produsul XOL 10 este un solvent organic și că acesta este cel care figurează în specificațiile tehnice și în rapoartele de fabricație cu parametri

atestați conform fișei tehnice, o reprezintă faptul că prin expertizele extrajudiciare sau judiciare asupra produselor prelevate, expertize omologate de către instanța de judecată, s-a constatat că produsul XOL 10, nu este păcură ci un solvent organic.

Astfel, prin raportul de expertiză extrajudiciară, întocmit de expert tehnic ing. .X./, privitor la Certificatul de Analiză nr.X-1/07.04.2008 emis de Laboratorul Vamal Central, s-a stabilit că produsul XOL 10 este un agent de dezîncrustare, care are caracteristicile fizico-chimice ale unui lichid limpede galben deschis, cu punct de inflamabilitate 43 grade Celsius, nefiind păcură, având codul tarifar 38249045.

Totodată, prin raportul de expertiză tehnică judiciară, întocmit de expert tehnic judiciar .X./, în dosarul nr..X./288/2008 al Judecătoriei .X./ – .X./, prin certificatul de expertiză tehnică nr.08 OGC/.X./-A/07.01.2009, emis de SCS România s-a stabilit că produsul XOL 10 este un ulei petrolier greu, nu este păcură, are punct de inflamabilitate 40 grade Celsius și este utilizat ca agent de dezîncrustare, agent demulator, agent de protecție contra ruginii și agent de superfinisare. Expertiza a fost omologată prin Sentința nr.1510/25.02.2009 a Judecătoriei .X./-.X./, rămasă irevocabilă prin Decizia nr.933/22.06.2009.

De asemenea, prin raportul de expertiză tehnică judiciară, întocmit de expert tehnic judiciar .X./, în dosarul nr..X./311/2008 al Judecătoriei .X./, prin certificatul de expertiză tehnică nr.08 OGC/0352-A/14.11.2008, emis de SCS România s-a stabilit că produsul XOL 10 este un ulei petrolier greu, nu este păcură, are punct de inflamabilitate 50 grade Celsius și este utilizat ca agent de dezîncrustare, agent demulator, agent de protecție contra ruginii și agent de superfinisare. Expertiza a fost omologată prin Încheierea nr..X./06.05.2009 a Judecătoriei .X./, rămasă definitivă și irevocabilă la data de 10.07.2009, prin nerecurare.

Contestatoarea arată că este total neadevărată constatarea potrivit căreia produsul PAULINEK ar avea caracteristicile de benzină, de white spirit sau de ulei ușor și nu ale unui ulei petrolier ușor, susținând că produsul este un amestec de solvenți cu adaosuri pentru îmbunătățirea calității sale de degresant, utilizat ca diluant organic, cu o mare putere de solvatare în industria

lacurilor și vopselelor, la degresarea pieselor mecanice, în construcții la impregnarea cofrajelor și nu de combustibil pentru încălzire sau pentru motor.

Dovada că produsul PAULINEK este un ulei petrolier, cu punct de inflamabilitate de 21 grade Celsius și nu are compuși antidetonanți, figurând în specificațiile tehnice și în rapoartele de fabricație cu parametrii atestați conform fișei tehnice, o reprezintă faptul că prin expertize extrajudiciare sau judiciare asupra probelor prelevate, expertize omologate de către instanța de judecată, s-a constatat că produsul PAULINEK, din care s-au prelevat probele respective, nu este benzină.

Prin raportul de expertiză extrajudiciară efectuat la data de 20.07.2008 de către expert tehnic ing..X./, privitor la Certificatul de Analiză nr..X./-1/07.04.2008, emis de Laboratorul Vamal Central, s-a stabilit că produsul PAULINEK nu este un ulei mineral purtător de accize, ci un solvent organic, utilizat în industria lacurilor și vopselelor, clasificat la poziția tarifară .X./90.

Prin raportul de expertiză tehnică judiciară, întocmit de expert tehnic judiciar .X./, în dosarul nr..X./288/2008 al Judecătoriei .X./ .X./, prin certificatul de expertiză tehnică nr.08 OGC/.X./-B/07.01.2009, emis de SCS România s-a stabilit că produsul PAULINEK nu are compoziție chimică definită și conține mai mult de 70% ulei de petrol, este un ulei petrolier greu, nu este white spirit, deoarece are punct de inflamabilitate mai mic de 21 grade Celsius, nu are compuși antidetonanți, și este utilizat ca diluant organic în industria lacurilor și vopselelor, la degresarea părților mecanice, în construcții la impregnarea cofrajelor, fiind încadrat tarifar la poziția .X./.

Expertiza a fost omologată prin Sentința nr.1510/25.02.2009 pronunțată de Judecătoria .X./ –.X./ în dosarul nr..X./288/2008, rămasă irevocabilă prin Decizia nr.933/22.06.2009, pronunțată de Tribunalul .X./ în dosarul nr..X./288/2008, prin care a fost respins ca tardiv recursul formulat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și ca nefondat recursul formulat de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X..

Contestatoarea susține că este total neadevărat că produsul MARTYK, ar avea caracteristicile de benzină specială, alte decât white spirit și nu ale unui solvent organic utilizat în industria petrolieră și industria lacurilor și vopselelor.

Dovada că produsul MARTYK este un amestec de hidrocarburi alifatic saturate, uleiuri fine și compuși oxigenați, este un preparat constituit dintr-un amestec de solvenți cu adaosuri pentru îmbunătățirea calității de degresat, este un compus volatil cu inflamabilitatea scăzută și care nu are compuși antidetonanți, având destinația de degresant în industria petrolieră, de solvent în industria lacurilor și vopselelor, ori de spălare a suprafețelor poluate cu produse petroliere negre, cu încadrarea tarifară la codul .X./90, o reprezintă faptul că prin expertize extrajudiciare sau judiciare asupra probelor prelevate, expertize omologate de către instanța de judecată, s-a constatat că produsul MARTYK nu este o benzină specială, alta decât white spirit și are destinațiile mai sus enunțate.

Astfel, prin raportul de expertiză extrajudiciară efectuat la data de 20.07.2008 de către expert tehnic ing..X./, privitor la Certificatul de Analiză nr..X./-1/07.04.2008, emis de Laboratorul Vamal Central, s-a stabilit că produsul MARTYK, nu este benzină specială, alta decât white spirit, purtător de accize, ci un solvent organic utilizat în industria lacurilor și vopselelor, clasificat la poziția tarifară .X./90.

Totodată, prin raportul de expertiză tehnică judiciară, întocmit de expert tehnic judiciar .X./, în dosarul nr..X./288/2008 al Judecătoriei .X./ .X./, prin certificatul de expertiză tehnică nr.08 OGC/.X./-B/07.01.2009, emis de SCS România s-a stabilit că produsul MARTYK nu are compoziție chimică definită și conține mai mult de 70% ulei de petrol, este un amestec de hidrocarburi alifatic saturate, olefine și compuși oxigenați, este un preparat constituit dintr-un amestec de solvenți cu adaos pentru îmbunătățirea calității de degresat, este un compus volatil cu inflamabilitatea scăzută, nu are compuși antidetonanți, este utilizat ca degresant pentru curățirea bazinelor, ca solvent în industria lacurilor și vopselelor, ori ca agent de spălare asupra suprafețelor poluate cu produse petroliere negre și este încadrat tarifar la codul NC .X./90.

Referitor la produsul UNISOLV, prin raportul de expertiză extrajudiciară întocmit la data de 20.07.2008 de către expert tehnic ing..X./, privitor la Certificatul de Analiză nr..X./-1/12.05.2008, emis de Laboratorul Vamal Central, s-a stabilit că produsul nu este ulei purtător de accize, ci un solvent organic utilizat în industria lacurilor și vopselelor, clasificat la poziția tarifară .X./90.

Contestatoarea susține că organul de control a reținut o stare de fapt greșită atunci când pe baza unor probe prelevate de Oficiul Județean pentru Protecția Consumatorului .X. și Oficiul Județean pentru Protecția Consumatorului .X./, pentru produsul XOL 10, din autocisternele .X./ -80 –BIM și .X./-33-BYA/.X./-78-BYA, în diferite zone ale țării, probe prelevate de la alți deținători ai produsului decât S.C ".X. " SRL, apreciază, în urma analizelor făcute de Laboratorul Vamal Central, că produsul respectiv ar fi altceva decât un solvent organic și că pentru acesta ar trebui să fie plătite accize de către producătorul S.C ".X. " SRL.

Privitor la S.C XXXX.SRL, contestatoarea susține că este neadevărat ceea ce se afirmă, în condițiile în care acestea sunt înregistrate la Registrul Comerțului, pot fi identificate și controlate de organele fiscale, fiind răspunzătoare de ceea ce fac cu produsele respective.

În acest sens, contestatoarea arată că există acte de control întocmite de organele fiscale la aceste societăți, respectiv procesul verbal nr..X//15.08.2008 emis de către Direcția generală a finanțelor publice .X./, pentru S.C .X./ OIL COM SRL și procesul verbal încheiat la data de 30.07.2008 de către Direcția generală a finanțelor publice .X./ pentru S.C UNIVERSAL .X./ SRL.

Referitor la constatările făcute de comisarii Gărzii Financiare .X./, care ar fi găsit la transportatori acte de proveniență a produselor și că în baza acestor constatări s-ar putea "*prezuma*" că produsele respective ar fi trebuit obținute în regim de antrepozit fiscal, contestatoarea invocă adresele nr.X/10.06.2008, nr.X/10.06.2008, nr.X/10.06.2008 emise de Ministerul Finanțelor Publice, prin care se comunică **S.C ".X. " SRL** că produsele respective nu sunt accizabile, fapt atestat și de adresa nr.X/TFN/07.07.2008, înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr.X/08.07.2008.

Contestatoarea arată că organul de control nu a ținut cont de ordonanțele și rezoluțiile emise de organele de cercetare penală, ca urmare a cercetărilor penale efectuate împotriva administratorului **S.C ".X. " SRL** la sesizarea Gărzii Financiare și a Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., cercetări care s-au finanțat cu scoaterea de sub urmărire penală, deoarece s-a constatat că nu există asemenea fapte, iar activitatea societății și a

administratorului acesteia s-a desfășurat în conformitate cu normele legale în materie penală și fiscală.

În acest sens, contestatoarea arată că prin Ordonanța nr.53/P/2008 a Direcției Naționale Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de .X./X./, 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 alin.1, lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, motivându-se că probele ridicate de organele de control și rezultatul analizei acestora sunt puse sub semnul întrebării sub aspectul veridicității, în condițiile în care Laboratorul Central Vamal nu este acreditat RENAR și cu atât mai mult cu cât prin expertizele judiciare administrate în dosarele nr.X/223/2008 și nrX/223/2008 ale Judecătorei .X./, analizele respective au fost infirmate. Mai mult decât atât s-a reținut că .X./X./, în calitate de administrator al **S.C ".X. "** SRL nu a distribuit și valorificat către societățile comerciale cu care a derulat activități de comerț uleiuri minerale neaccizabile drept carburant auto.

Prin Ordonanța nr.53/P/2008 Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. a concluzionat că S.C ".X. " SRL 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 mai 2006 -mai 2008, 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.

Prin Rezoluția din 25.09.2009 pronunțată în dosarul nr..X./P/2009 de Parchetul de pe lângă Judecătoria .X./ s-a confirmat popunerea organelor de poliție de neîncepere a urmăririi penale împotriva numitului .X./X./, reținându-se că produsul XOL 10 a avut în componență white spirit și alți compuși, și că nu este de natura celor accizabile, astfel că, în cauză, nu s-a comis infracțiunea prevăzută de art.296 alin.1, lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.



De asemenea, organul de control a ignorat în totalitate în determinarea stării de fapt îndrumările date de Direcția generală de soluționare a contestațiilor prin Decizia nr.124/30.04.2010.

Contestatoarea arată că organul de control a stabilit eronat situația de fapt, reținând că produsele energetice realizate de S.C ".X. " SRL trebuiau să fie produse în cadrul unui antrepozit fiscal, în condițiile în care acestea, în raport de rețetele de fabricație, de tehnologia de realizare și de destinația de utilizare și încadrarea tarifară nu sunt supuse regimului de antrepozit fiscal.

Totodată, se reține greșit că S.C ".X. " SRL nu a fost utilizator final pentru materiile prime și materialele achiziționate în baza autorizațiilor de utilizator final, în condițiile în care acestea au fost utilizate în procesul de prelucrare, cu consecința realizării unor produse noi, respectiv XOL 10, PAULINEK, MARTYK și UNISOLV, produse livrate cu destinație de degresanți și în niciun caz cu regim de combustibil pentru motoare sau încălzire.

Referitor la susținerea organului de control că laboratoarele S.C .X./ SA nu ar deține acreditări RENAR și laboratoarele SGS ROMÂNIA SA nu ar fi acreditate, contestatoarea susține că există dovezi clare și anume, Certificatul de Acreditare nr.OI 005, cu valabilitate până la data de 17.01.2014, Certificatul de Acreditare nr.I.I. 005, cu valabilitate până la data de 24.09.2011, care atestă că laboratoarele S.C .X./ SA au acreditări și Certificatul nr.08 OGC/.X./-A+B+C/14.11.2008 care atestă că laboratoarele SGS ROMÂNIA SA sunt acreditate RENAR.

Organul de control face o gravă eroare atunci când stabilește doar pe baza probelor prelevate din cele câteva loturi individuale de fabricație din anul 2008 că S.C ".X. " SRL ar datora accize și pentru loturi de fabricație din perioada anilor 2006 -2008, din care nu au fost rec.X.ate probe și care nu mai există în realitate, contrazicând prin aceasta chiar o mențiune făcută de către Direcția Națională Anticorupție prin Ordonanța 53/P/2008, în care se reține că nu este posibilă determinarea unor stări de fapt pentru loturi care nu pot fi expertizate în fapt și pentru care nu se poate dovedi existența unei greșeli de fabricație, a unei erori de comercializare sau de altă natură.

Organul de control reține o stare de fapt greșită atunci când își fundamentează concluziile pe corespondența care a purtat-o în timpul controlul cu Autoritatea Națională a Vămirilor și prin care i se comunică observații critice asupra expertizelor administrate judiciar, asupra încadrărilor tarifare ori a altor aspecte.

În acest sens, contestatoarea arată că prin adresa nr..X.//TFN/27.07.2010, Autoritatea Națională a Vămirilor critică rapoartele de expertiză administrate judiciar, în condițiile în care a fost parte în procesele derulate la Judecătoria .X./, Judecătoria .X./, Judecătoria .X./-X./ și în care a formulat apărări, iar prin hotărârile judecătorești pronunțate, definitive și irevocabile s-a statuat, cu putere de lucru judecat, că adevărata situație de fapt privind produsele respective este cea care a fost constatată prin acele expertize, situație care a fost validată irevocabil prin sentințe judecătorești.

Organele fiscale au reținut în mod eronat că S.C ".X. " SRL ar fi produs uleiuri minerale, că ar fi funcționat în fapt ca antrepozit fiscal, că nu ar fi respectat scopul și destinația produselor obținute, precum că ar fi comercializat către societăți fictive produsele obținute.

Caracterul neaccizabil al produselor fabricate de S.C ".X. " SRL a fost reținut prin Decizia nr.738/03.06.2010 pronunțată de Tribunalul .X./ în dosarul nr..X.//223/2008, unde s-a apreciat că produsele nu fac parte din cele prevăzute de art.175 alin.1, alin.2, alin.3) din Legea nr.571/2003, ci sunt produse exceptate de la plata accizelor, astfel că S.C ".X." SRL nu a săvârșit fapta prevăzută de art.220 alin.1, lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Prin Decizia nr.3361/15.07.2009 pronunțată de Curtea de Apel .X. în dosarul nr.X/104/2008 s-a apreciat, cu putere de lucru judecat, că din probele administrate rezultă că S.C ".X. " SRL a respectat scopul și destinația produselor obținute.

Mai mult, prin aceeași hotărâre judecătorească, definitivă și irevocabilă, s-a arătat că Direcția Județeană pentru Accize și Operațiunii Vamale .X. și Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. nu au avut niciun dubiu asupra

calității de produse exceptate de la plata accizelor, a produselor fabricate de S.C ".X. " SRL.

În mod eronat, organul de control a reținut că societatea a înstrăinat produsul de degresat tip PD către societăți tip fantomă, în condițiile în care, pe de o parte, la data încheierii contractelor de vânzare-cumpărare acestea îndeplineau condițiile legale de funcționare, iar pe de altă parte, organele de control nu se raportează numai la partenerii contractuali ai S.C ".X. " SRL, ci și la subdobânditorii produsului.

Contestatoarea invederează că organul de control a interpretat și aplicat eronat dispozițiile art.168, art.175, art.178, art.186 și cele ale art.240 din Codul Fiscal.

S.C ".X. " SRL nu a produs și depozitat produse accizabile și prin urmare nu era necesară autorizarea acesteia ca antrepozit fiscal.

S.C ".X. " SRL nu a schimbat destinația inițială a produselor, ci le-a folosit în scop industrial, ca materii prime în procesul de fabricație a produselor XOL 10, PAULINEK, MARTYK și UNISOLV.

Contestatoarea apreciază că nu sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175 alin.4 din Codul fiscal, pentru a se calcula accize pentru produsele XOL 10, PAULINEK, MARTYK și UNISOLV.

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./17.09.2010 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. societatea reiterează susținerile din contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere nr..X./12.08.2010 a Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. considerând că dacă nu datorează accize stabilite suplimentar în sarcina sa nu datorează nici diferența de taxă pe valoarea adăugată determinată ca urmare a majorării bazei de calcul cu contravaloarea accizelor stabilite de organele de control din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Față de cele arătate, contestatoarea solicită admiterea contestațiilor, anularea Deciziei de impunere nr..X./12.08.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 întocmite de Direcția Regională pentru Accize și

Operațiuni Vamale .X., anularea Deciziei nr..X./17.09.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./17.09.2010 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. precum și exonerarea societății de la plata sumei totale de .X./ lei reprezentând:

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

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 întocmit de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în urma reverificării efectuate ca urmare a Deciziei nr.124/30.04.2010 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor, având în vedere și constatările Gărzii Financiare - Comisariatul General din adresa nr..X./13.03.2008, au rezultat următoarele:

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

În baza autorizațiilor de utilizator final nr. 11.2006, societatea a început în luna iunie 2006 fabricația următoarelor produse:

**1.X OL 10**, demulator, antifungic și anticarie, obținut în amestec, astfel: white spirit sau dilustar 150 40-60%, component DA sau .X./ SE 80/115, 10%, ulei industrial 30-50%;

**2. PAULINEK**, solvent dizolvant, degresant, obținut în amestec, astfel:

a. white spirit 70-95% și .X./ 80/115 5-30%, sau component DA 5-30%;

b.dilustar 150 70-95%,si .X./ 80/115 5-30%, sau component DA 5-30%;

c. white spirit sau dilustar 150 70-85% si ulei industrial 15-30%;

**3. MARTYK**, solvent, dizolvant, degresant, obținut în amestec:

a. .X./ SE80/115 80-90% sau component DA 80-90% și .X./ SE 30/60 10-20%;

b. .X./ SE80/115, 85% și white spirit sau dilustar 150 15%;

c. component DA 85% și white spirit sau dilustar 150 15%;

d. .X./ SE 30/60, 85% și white spirit sau dilustar 150 15%;

**4. UNISOLV**, solvent diluant, obținut în amestec astfel:

a. dilustar 150 25-35%, .X./ SE 80/115 15-20%, white spirit 45-55% și ulei industrial 5-10%;

b. .X./ SE 30/60 70-90% și .X./ SE 80/115 10-30% sau component DA 10-30%. Pentru anii 2007-2008, au fost emise autorizațiile de utilizator final nr.RO 28 101/14.03.2007, nr.RO 28 102/14.03.2007, nr.RO 28 118/07.12.2007 și RO 28 002/10.03.2008, pentru următoarele produse: white spirit NC 27101121, white spirit raf. NC 27101121, .X./ SE 30/60 NC .X./, .X./ SE 80/115 NC .X./, dilustar NC 27101929, component DA NC .X./.

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 .X./ litri.

În perioada iunie 2006 - mai 2008, 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 rețetarelor.

Cantitatea de produse finite obținută a fost livrată en gross, vrac în cisterne către următorii clienți: S.C .X./ OIL COM SRL .X./, S.C UNIVERSAL .X./ SRL .X./, S.C .X./ SRL .X./, S.C .X./ CHIM SRL .X./, S.C .X./ TEAM SRL .X./ și S.C .X./ TOUR SRL .X./.

Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a prelevat pentru produsul XOL 10, probe din rezervoarele producătorului, pentru care, Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor .X./ abilitat în efectuarea analizei probelor conform Ordinului Vicepreședintelului Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.356/2008, a emis certificatul de analiză nr..X./07.04.2008 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:

- .X./, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific conform Notei complementare nr.5 de la capitolul 27;

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

- X, 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..X./07.04.2008.

Prin adresa nr.X/SLV/06.06.2008 Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal din Autoritatea Națională a Vămirilor, a comunicat S.C ".X. " SRL că se mențin concluziile formulate în certificatul de analiză nr..X./07.04.2008.

Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./, în cadrul unei acțiuni comune întreprinse împreună cu Garda Financiară -Secția .X./ au oprit în trafic la .X./ .X./ în data de .X./23.04.2008, două transporturi de produse energetice provenind de la S.C ".X. " SRL cu destinația S.C .X./ OIL COM SRL .X./, acțiune în care au depistat asupra conducătorilor auto existența unor avize de însoțire a mărfurilor emise de S.C .X./ OIL COM SRL X către S.C X SRL .X.

Au fost prelevate un număr de patru probe din produsul **XOL 10**, cinci probe din produsul **PAULINEK** și o probă din produsul **MARTYK**.  
În urma efectuării analizelor de către Laboratorul Vamal Central, rezultatele au fost următoarele:

Pentru produsul **XOL 10**, în certificatele de analiză nr.X-1/12.05.2008, .X./-2/05.05.2008, .X./-3/12.05.2008 și .X./-4/12.05.2008 concluziile sunt identice cu cele rezultate în urma analizelor probelor prelevate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

Pentru produsul **PAULINEK**, în certificatele de analiză nr..X./-1, .X./-2, .X./-3, .X./-4, .X./-5/12.05.2008 sunt înscrise următoarele concluzii:

Conform certificatului de analiză nr..X./-1/12.05.2008, 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:

- .X./, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;
- .X./, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformări chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția cuprinsă între .X./ și între 27101121.

Pentru certificatele de analiza nr..X./-2, 443-4, .X./-5/12.05.2008, 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:

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

Conform certificatului de analiza nr. .X./-3/12.05.2008, 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:

- .X./, dacă produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;

- .X./, dacă produsul este destinat a fi supus unei transformari chimice printr-un tratament, altul decât cele definite pentru subpoziția .X./....
- .X./, dacă produsul este utilizat ca benzina pentru motor,
- .X./, dacă produsul este destinat altor utilizări.

Pentru produsul **MARTYK**, în certificatul de analiză nr..X//12.05.2008 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:

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

Pentru produsul **UNISOLV** nu a fost prelevate probe.

Din constatările secțiilor teritoriale .X./, .X./, .X./, X, X și X ale Gărzii Financiare, cuprinse în adresa nr..X//13.03.2008 a Garzii Financiare - Comisariatul General au rezultat următoarele:

Produsul **XOL 10** prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului .X. 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 .X./, din compartimentul nr.4 al autocisternei .X./-80-BIM, indentificată la .X./, județul .X./, reprezintă un amestec de aproximativ 50% fracție ușoară de tip white spirit și 50% fracție grea, clasificarea tarifară a produsului fiind:



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

Produsul petrolier prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului .X./, din compartimentul nr.5 al autocisternei .X./-80-BIM, indentificată la .X./, județul .X./, reprezintă un ulei greu care se clasifica la poziția tarifară .X./.

Produsul petrolier prelevat de reprezentanții Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorului .X./, din autocisterna .X./-78-BIA, indentificată la .X./, județul .X./ reprezintă un amestec de aproximativ 50% fracție ușoară de tip white spirit si 50% fracție grea.

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.

Tot din constatările secțiilor teritoriale ale Gărzii Financiare .X./, .X./, .X./, .X./, X cuprinse în adresa nr..X./13.03.2008 a Gărzii Financiare -Comisariatul General au rezultat următoarele:

Referitor la clienții S.C ".X. " SRL s-a constatat că S.C .X./ OIL COM SRL .X./ este o societate comercială 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 UNIVERSAL .X./ SRL .X./, nu funcționează la sediul declarat și nu deține în patrimoniu instalații sau capacitati de depozitare si nici mijloace de transport specifice.

S.C .X./ CHIM SRL .X./ 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 2007 atestă un comportament fiscal de firma inactivă.

Garda Financiară .X./ a sesizat faptul că principalii clienți scriptici ai S.C .X./ OIL COM SRL .X./, S.C X SRL .X./, S.C .X./ TOP IMPEX SRL .X./, S.C .X./ COMPANY SRL .X./, S.C .X./ COMERT SERVICE SRL .X./ sunt firme inative fiscal care nu funcționează la sediile declarate și ai căror acționari nu pot fi contactați.

De asemenea, din adresa nr..X./13.03.2008 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 21.02.2008 două autocisterne cu numerele de inmatriculare .X./-30- BIM/.X./-80-BIM și .X./-78- BIA/.X./-33-BIA care au încărcat de la S.C ".X. " produs energetic XOL 10 cu destinația S.C .X./ OIL COM SRL .X./.

S-a constatat că mijloacele auto au ajuns în localitatea Sebes în incinta unei stații de distribuții carburanți aparținând S.C X SRL .X./, județul .X./ unde din autocisterna cu număr de înmatriculare .X./-30- BIM/.X./-80-BIM a fost descarcată întreaga cantitate de produse energetice, cea mai mare parte într-o autocisterna proprietatea S.C .X./ SRL .X./ și restul într-unul din cele doua rezervoare de carburanți auto, fără a se preda documentele care să justifice proveniența marfurilor.

Comisarii Gărzii Financiare .X./ au constatat că șoferul autocisternei deținea atât factura emisă de S.C ".X. " către S.C .X./ OIL COM SRL .X./ cât și un aviz de însoțire a mărfii emis de S.C .X./ OIL COM SRL .X./ pentru S.C UNIVERSAL .X./ SRL .X./ privind livrarea cantități de 29.375 litri XOL 10. 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 .X./ OIL COM SRL .X./ cât și un aviz de însoțire a mărfii emis de S.C .X./ OIL COM SRL .X./ pentru S.C UNIVERSAL .X./ SRL .X./ privind livrarea cantității de 29.590 litri XOL 10.

S-a mai constatat că S.C .X./ OIL COM SRL .X./ era doar un client scriptic cu rolul de a deturna verificările către o pista falsă, S.C UNIVERSAL .X./ SRL, beneficiarul real fiind S.C .X./ 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 .X./ SRL a fost triplată prin adaugare de XOL 10, produsul nou obținut urmând să fie introdus în circuitul carburanților auto.

Totodată, s-a constatat că transportatorul căruia îi aparțineau autocisternele era S.C .X./ IMPEX SRL .X./ și S.C .X./ SRL .X./, care conform datelor de la Oficiul Registrului Comertului îl au ca administrator pe domnul X, administrator și al S.C ".X. ".

În consecință, reprezentanții Gărzii Financiare - Comisariatul General au constatat că S.C ".X." SRL 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 au 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 control vamal, având în vedere argumentele înserate în Decizia nr.124/30.04.2010 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor, asupra documentelor puse la dispoziție de către reprezentantul S.C ".X. ", au rezultat următoarele:

Din actele de control încheiate în datele de 11.07.2006, 22.08.2006, 23.11.2006, 03.08.2007 și 17.08.2007 de Direcția generală a finanțelor publice .X., respectiv nr..X//20.11.2007 a Gărzii Financiare .X. și nr..X//21.02.2008 a Gărzii Financiare X reiese că s-a verificat numai modul cum s-au derulat operațiunile de aprovizionare, desfacere, livrare și capacitățile de producție, neanalizându-se din punct de vedere al accizei, pe baza rețetelor de fabricație, sau a probelor de laborator, produsele finite fabricate.

Mențiunea societății în cauză că produsele fabricate sunt înregistrate ca omologate la OSIM este nerelevantă în această cauză, întrucât cererile S.C ".X. " înregistrate la OSIM sub nr.M/05797- .X//23.05.2006 și M/.X./- .X//24.05.2006, au fost formulate în baza Legii nr.84/1998 numai pentru înregistrarea mărcii individuale a produsului fabricat, solicitarea nefiind însoțită de alte documente care să aibă legătură cu privire la caracterul accizabil al acestora.

Referitor la faptul că nu s-a avut în vedere adresa nr..X./, .X./, .X//10.06.2008 emisă de Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Legislație, organele de inspecție fiscală precizează că prin această adresă se răspunde strict la cele două întrebări formulate de S.C ".X. ", respectiv:

- “sunt produsele noastre supuse accizării în condițiile în care, în procesul de producție folosim numai materii prime scutite de accize și ținând cont de faptul că domeniul de utilizare al acestor produse este utilizarea în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire, conform art.175.4 alin.(1), pct.2, lit.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”;

- “este obligatoriu ca produsele finite livrate de societatea noastră către beneficiari, să fie însoțite și de D.A.I. având în vedere că avem calitatea de utilizator final și nu de antrepozit fiscal“, întrebări ce nu fac referire la cazul în care în urma fabricării, din materii prime energetice ar rezulta produse energetice care ar intra sub incidența art.175 alin.(2), iar societatea nu ar avea autorizația de antrepozit fiscal.

Referitor la faptul că nu s-a ținut cont de precizările cuprinse în adresa nr..X//TFN/07.07.2008, organele de control vamal menționează că aceasta a

fost înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./08.07.2008, ulterior întocmirii actelor de control inițiale, elementele fiind cuprinse în prezentul act de control.

Faptul că reprezentanții S.C ".X. " susțin că activitatea desfășurată nu se încadrează în prevederile art.240 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.7 alin.1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 este infirmată de faptul că:

- punctul de inflamabilitate al produselor este sub 85 de grade C;

- produsele au fost comercializate vrac, în sistem en gross, în această categorie nefiind incluși utilizatori finali;

- conform constatărilor Gărzii Fianaciare – Comisariatul General, mijloacele auto încărcate cu produse aparținând S.C ".X. " au ajuns în localitatea .X./, in incinta unei stații de distribuții carburanți aparținând S.C .X./ S.R.L. .X./, județul .X./, fiind surprinse în timp ce efectuau operațiunea de descărcare, marfa urmând a fi comercializată prin pompele de distribuție ca și combustibil, acest lucru fiind interzis de prevederile Codului fiscal.

În ceea ce privește mențiunea din Ordonanța nr.53/P/2008 în care s-a reținut că “probele ridicate de organele de control și rezultatul analizei acestora este pus sub semnul întrebării, sub semnul veridicității sale“, nu se justifică deoarece potrivit Ordinului Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.356/11.02.2008 privind funcționarea Laboratorului Vamal Central, la art.17 alin.(2) se precizează: “În luarea deciziilor prevăzute la alin.1 rezultatele și concluziile cuprinse în certificatul de analiză emis de Laboratorul Vamal Central prevalează în fața informațiilor sau datelor cuprinse în documentele de analiză emise de alte laboratoare, precum și în alte documente care conțin informații privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfii atunci când acestea sunt contradictorii“.

În adresa nr..X./SLV/16.09.2009 , Direcția Autorizări precizează că nu este de acord cu clasificarea tarifară propusă de expertul tehnic judiciar prin Raportul de expertiză tehnică judiciară nr.X/23.01.2009 în dosarul nr..X./288/2008, motivând că:

- pentru pct.6.1.1 din raportul de expertiză se precizează că: “Rezultatele expertizei pentru produsul XOL 10 nu conțin determinările tuturor parametrilor de care depinde clasificarea tarifară. Astfel, lipsesc parametrii “culoare diluată “ (valoarea 0 pentru acest parametru este stipulată în baza legală care reglementează clasificarea tarifară a mărfurilor, iar ea trebuie luată în considerare) și “indicele de saponificare “. Se concluzionează în mod eronat că produsul nu este păcură, fără să se menționeze baza legală.

De asemenea, se invocă parametrii care nu reglementează clasificarea tarifară: aspectul produsului, punctul de inflamabilitate și alți parametrii.

- pentru punctul 6.1.2 se concluzionează că: “Rezultatele expertizei pentru produsul PAULINEK nu conțin determinarea punctului de inflamabilitate conform metodei specificate în baza legală...”.

- pentru punctul 6.1.3 se concluzionează că: “Rezultatele expertizei pentru produsul MARTIK nu conțin determinarea punctului de inflamabilitate conform metodei specificate în baza legală...”.

- pentru punctul 6.3 și 7 se concluzionează că: “Determinarea încadrării tarifare efectuată de expert pentru cele trei produse nu ține cont de Regulile Generale de interpretare a nomenclurii Combinată”.

Clasificarea celor trei produse nu este susținută de rezultatele analitice ( nu sunt determinați toți parametrii care determină clasificarea și nu este identificat niciun aditiv conținut în produse care să susțină utilizările menționate în specificațiile tehnice ale producătorului).

Prin adresa nr..X//TFN/27.07.2010, Direcția Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal nu este de acord cu concluziile formulate în Rapoartele de expertiză tehnică întocmite în dosarele nr..X//223/2008, nr..X//223/2008 și nr..X//311/2008 privind modul de analiză și stabilire a clasificării tarifare a produselor respective, invocând aceleași motive, precizate mai sus de Direcția Autorizări.

În acest sens este și adresa nr..X//22.07.2010 a Direcției de legislație în domeniul accizelor, prin care se menționează că: “ În cazul în care operatorul

economic avea dreptul să utilizeze produse energetice într-un scop exceptat de la plata accizelor, iar produsele rezultate din activitatea de producție au fost încadrate la codurile NC de la 271011 la .X./, deci se regăsesc la art.175 alin.2) lit.c) din Codul fiscal și au fost livrate vrac, atunci acesta avea obligația de a se conforma prevederilor secțiunilor a 4-a și a 5-a ale cap.I de la titlul VII din același act normativ. În aceste condiții, orice producție, inclusiv ocazională, de produse accizabile în afara regimului suspensiv este considerată eliberare în consum conform lit.b) alin.1) de la art.166 din Codul fiscal și intervine exigibilitatea accizelor”.

Prin urmare, organele de control vamal au constatat că în speță sunt aplicabile prevederile art.186 alin.2 din Codul fiscal.

S.C ".X. " a încălcat art.189 alin.1) din Codul Fiscal conform căruia: “În cazul oricărei abateri de la cerințele prevăzute la art.186 -188, acciza se datorează de către persoana care a expediat produsul accizabil”.

Organul vamal de control susține că este nejustificată reținerea din cuprinsul Ordonanței nr.53/P/2008 și preluată în dispozitivul Deciziei nr.124/30.04.2010 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor, referitoare la faptul că nu au fost prelevate probe din producția anterioară, obținută de la momentul începerii activității până la data inițierii verificării ( mai 2008), acest lucru fiind practic imposibil, întrucât produsele finite au fost supuse comercializării în perioada imediat următoare fabricației acestora, nefiind stocate.

Totodată, organul vamal precizează că legislația în vigoare nu reglementează obligația stabilirii caracterului accizabil al unui produs exclusiv pe baza prelevării de probe, acest lucru fiind posibil și pe baza documentației tehnico- economice existente la sediul social al firmei, documente care au stat la baza procesului de fabricație.

La reverificarea efectuată, organele de control vamal au constatat că la unele rapoarte de producție s-a respectat rețeta de fabricație, conform certificatelor de analiză emise de Laboratorul Vamal Central, acestea fiind încadrate în categoria produselor energetice ce trebuiau produse în cadrul unui antrepozit fiscal.

Întrucât S.C ".X. " a produs uleiuri minerale și le-a comercializat, rezultă că în fapt, societatea a funcționat ca antrepozit fiscal pentru producția și comercializarea uleiurilor minerale în înțelesul Titlului VII Accize, din Codul Fiscal, fără îndeplinirea condițiilor legale de autorizare.

Față de cele precizate, s-a constatat că în perioada iunie 2006 - mai 2008 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.

Procedând astfel, S.C ".X. " nu a respectat prevederile art.239 alin.1), art.240 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au constatat că în perioada iunie 2006 - mai 2008 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 .X. lei.

În conformitate cu prevederile art.240 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nivelul accizelor calculate este cel datorat pentru benzina cu plumb, prevăzut la art.176, anexa 1 din Legea nr.571/2003.

Mai mult, s-a constatat, așa cum reiese din adresa nr..X./13.03.2008 a Gărzii Financiare 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.

Prin Decizia de impunere nr..X./12.08.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010, organele de control vamal au calculat pentru perioada 01.06.2006 - 31.05.2008 în sarcina contestatoarei accize în suma de .X. lei în temeiul art.175 alin.2), art.178, alin.1), art.189 alin.1), art.239 alin.1), 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.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,



republicată, au fost calculate în sarcina contestatoarei pentru perioada 26.07.2006 -07.07.2008 accesorii în valoare totală de .X. lei.

Prin adresa nr..X./12.08.2010, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale a înaintat Raportul de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 și Decizia de impunere nr..X./12.08.2010 către Direcția generală a finanțelor publice .X. în vederea efectuării unei inspecții fiscale privind taxa pe valoarea adăugată pentru diferența stabilită la accize din perioada 01.06.2006 - 31.05.2008 și comunicarea răspunsului privind rezultatele verificării.

Având în vedere principiul de drept potrivit căruia “accesoriul urmează principalul”, precum și dispozițiile art.137 alin.2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. au stabilit în sarcina contestatoarei prin Decizia de impunere nr..X./17.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./17.09.2010, taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X./ lei aferentă perioadei 01.06.2006 -31.05.2008, precum și majorări de întârziere în sumă de .X./ lei, ca urmare a includerii în baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a contravalorii accizelor stabilite suplimentar de organele de control vamal prin Decizia de impunere nr..X./12.08.2010 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

III. Prin Decizia nr.738/03.06.2010, irevocabilă, pronunțată de Tribunalul .X./ – Secția Comercială și Contencios Administrativ Fiscal în dosarul nr..X./223/2008, în baza art.312 alin.1 Cod procedură civilă a fost respins ca nefondat recursul declarat de recurenta-intimată Garda Financiară – Secția .X./ împotriva sentinței nr.1501/CAF/11.05.2009 a Judecătoriei .X./, județul .X./, în dosarul nr..X./223/2008, în contradictoriu cu intimata – petentă S.C ".X. " .X..

Instanța a reținut că întrucât din raportul de expertiză întocmit de expertul ing.Ionescu Traian, rezultă că produsul denumit PAULINEK, ce a fost reținut și confiscat de recurenta -intimată Garda Financiară – Secția .X./, nu face parte din produsele prevăzute de art.175 alin.1, 2 și 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nefiind un produs utilizat

ca și combustibil de motor sau pentru încălzire, ci un produs exceptat de la plata accizelor conform art.75 ^1 din Codul fiscal, astfel că intimata – petentă nu se face vinovată de săvârșirea contravenției reținută în sarcina sa prin procesul verbal de contravenție seria G, nr.X/11.06.2008 întocmit de Garda Financiară .X./, proces verbal care apare ca netemeinic și nelegal, motiv pentru care în mod corect Judecătoria .X./ a admis contestația și a anulat procesul verbal de contravenție, exonerând pe petentă de plata amenzii, dispunând restituirea produselor energetice confiscate (40435 l produs Paulinek), precum și a autocisternei compusă din cap tractor înmatriculată sub nr..X./ 34 DON precum și cisterna înmatriculată sub nr..X./ 32 DON, sentința recurată fiind temeinică și legală.

Prin Decizia nr.1093/23.09.2010, irevocabilă, pronunțată de Tribunalul .X./ – Secția Comercială și Contencios Administrativ Fiscal în dosarul nr..X./223/2008, a fost respins recursul declarat de recurenta Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale – .X., Autoritatea Națională a Vămilelor și Direcția pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./, în contradictoriu cu intimata S.C ".X. ", cu sediul în comuna .X., sat .X./, județul .X., împotriva sentinței civile nr.1502/11.05.2009, pronunțată de Judecătoria .X./, în dosarul nr..X./223/2008.

Prin Sentința civilă nr.1502/11.05.2009, pronunțată de Judecătoria .X./ în dosarul nr..X./223/2008 a fost respinsă excepția nulității procesului verbal de constatare și sancționarea contravențiilor, a fost admisă contestația formulată de petiționara S.C ".X. " .X. împotriva procesului verbal seria ANV 200, Nr.X, nr..42/EM, încheiat la data de 16.07.2008 de intimata Direcția pentru Accize și Operațiuni Vamale .X./, și în contradictoriu cu intimata Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și Autoritatea Națională a Vămilelor, a fost anulat procesul verbal seria ANV 200, Nr.X, a fost exonerată petenta de plata amenzii în cuantum de 100.000 lei, s-a dispus restituirea cantității de 28.300 litri produs XOL 10 și a cantității de 7.200 litri produs MARTYK, precum și a autocisternei compusă din cap tractor înmatriculată sub nr..X./ 78 MYR și cisterna înmatriculată sub nr..X./ 82 TYR.

Prin Decizia nr.1093/23.09.2010, Instanța de judecată analizând sentința recurată în raport de criticile formulate de intimata Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a reținut că soluția primei instanțe s-a întemeiat

pe concluziile raportului de expertiză în ceea ce privește produsul XOL 10, din care rezultă că acesta nu este produs accizabil.

Totodată, s-a constatat că petenta nu se face vinovată de săvârșirea contravenției reținută în sarcina acesteia, motiv pentru care, în baza art.312 Cod procedură civilă, a fost respins recursul ca fiind nefondat.

**IV. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control, 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 instrumentarea speței de către organele de control nu rezultă motivele pentru care încadrarea stabilită de organele de control vamal pentru produsele finite obținute de contestatoare în perioada verificată diferă de cea stabilită în dosarele de cercetare penală sau respectiv de cea stabilită în dosare aflate pe rolul instanțelor judecătorești în care s-au pronunțat hotărâri definitive în cauze având ca obiect respectivele produse finite.**

**În fapt**, actele de control contestate au fost întocmite în baza Deciziei nr.124/30.04.2010 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor prin care s-a dispus reverificarea S.C ".X. " pentru obligația cu titlu de accize întrucât s-a reținut că 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 control 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.

S-a mai reținut 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 iunie 2006 – mai 2008 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 Vămirilor în sensul că produsele prelevate nu fac parte din categoria celor cu caracter accizabil.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 întocmit de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în urma refacerii controlului, organele de control vamal au stabilit că produsele obținute de contestatoare se încadrează în categoria produselor accizabile pentru care societatea avea obligația de plată a accizelor, la livrarea acestor produse către beneficiari.

**În drept, art.175 alin.(1), alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, text în vigoare în perioada iunie 2006 – decembrie 2006, 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 1 ianuarie 2007 – mai 2008** 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.175<sup>4</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, stipulează că:

**“ ART. 175<sup>4</sup>**

**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 ianuarie – mai 2008, dispozițiile art.175<sup>4</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au fost modificate în sensul că:

**“ART. 175<sup>4</sup>**

**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 iunie 2006 – mai 2008, 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”.*

Prin contestația formulată organul de soluționare a fost investit să se pronunțe asupra aceleiași situații de fapt constatată la controlul anterior, urmând să stabilească dacă pe de o parte 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 în funcție de încadrarea tarifară a produselor finite, iar pe de altă parte să stabilească dacă aceste produse au fost comercializate de contestatoare cu destinația de combustibil pentru motor sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor .

Cât privește încadrarea produselor finite, elementul esențial în funcție de care respectivele produse se încadrează în categoria produselor accizabile, astfel cum rezultă din dispozițiile actelor normative mai sus invocate, se reține că organele de control vamal au menținut aceleași încadrări, iar organele de cercetare penală și instanțele judecătorești investite în cauze având ca obiect aceleiași produse finite obținute de contestatoare au stabilit că respectivele produse nu se încadrează în categoria produselor accizabile.

Astfel, prin rapoartele de expertiză tehnică judiciară efectuate în dosarele nr..X./311/2008, nr..X./288/2008, nr..X./223/2008, nr..X./223/2008 aflate pe rolul Judecătoriilor .X./, .X./ .X./, .X./, având ca obiect stabilirea parametrilor fizico-chimici ai produselor fabricate de S.C ".X. ", domeniul de utilizare și stabilirea încadrării tarifare a produselor **XOL 10, PAULINEK și MARTYK,**

aflate la dosarul cauzei, filele 59, 43, 24, volum II, s-au reținut următoarele concluzii:

**Produsele XOL 10, PAULINEK și MARTYK** au fost analizate de SGS România SA, organism neutru cu laboratoare RENAR ( în țară și în străinătate) care au emis Certificatele de expertiză tehnică nr.08OGC/0352-A (F 185001) din 14.11.2008, nr.08OGC/X./-A/07.01.2009, nr.08OGC/X./-B/07.01.2009, 08OGC/X./-C/07.01.2009,

**Proba din produsul XOL -10 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 XOL -10 nu este “păcură”** conform Certificatului de analiză nr..X./07.04.2008 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 XOL 10 este Cod NC 27.10.19.91 “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 PAULINEK, 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.

**PAULINEK** 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 **38.14.00 “Solvenți și diluanți organici compoziți, nedenumiți și necuprinși în altă parte, preparate concepute pentru îndepărtarea lacurilor și vopselelor”, Cod NC 38.14.00.90.**

Produsul **PAULINEK** 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 **MARTYK** , 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 **MARTYK** nu poate fi încadrat la poziția 27.10.



*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 38.14.00.90** “Altele”.*

Mai mult, prin Decizia nr.738/03.06.2010, irevocabilă, pronunțată de Tribunalul .X./ – Secția Comercială și Contencios Administrativ Fiscal în dosarul nr..X./223/2008, a reținut că întrucât din raportul de expertiză întocmit de expertul ing.X, rezultă că produsul denumit PAULINEK, ce a fost reținut și confiscat de recurenta -intimată Garda Financiară – Secția .X./, nu face parte din produsele prevăzute de art.175 alin.1, 2 și 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nefiind un produs utilizat ca și combustibil de motor sau pentru încălzire, ci un produs exceptat de la plata accizelor conform art.175 ^1 din Codul fiscal, intimata – petentă nu se face vinovată de săvârșirea contravenției reținută în sarcina sa prin procesul verbal de contravenție seria G, nr.X/11.06.2008 întocmit de Garda Financiară .X./, motiv pentru care Judecătoria .X./ a admis contestația și a anulat procesul verbal de contravenție, exonerând pe petentă de plata amenzii, dispunând restituirea produselor energetice confiscate ( 40435 I produs Paulinek) precum și a autocisternei compusă din cap tractor înmatriculată sub nr..X./ 34 DON precum și cisterna înmatriculată sub nr.X

Prin Decizia nr.1093/23.09.2010, irevocabilă, pronunțată de Tribunalul .X./ – Secția Comercială și Contencios Administrativ Fiscal în dosarul nr..X./223/2008, instanța de judecată analizând Sentința civilă nr.X/11.05.2009 pronunțată de Judecătoria .X./ în raport de criticile formulate de intimata Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a reținut că soluția primei instanțe s-a întemeiat pe concluziile raportului de expertiză în ceea ce privește produsul XOL 10, din care rezultă că acesta nu este produs accizabil.

Organele de control vamal nu au analizat dacă societatea la momentul comercializării produselor finite a cunoscut că cei cărora le-a comercializat respectivele produse ar fi urmat să le utilizeze cu destinația de combustibil pentru motor sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor .

Totodată, se reține și faptul că prin Decizia Direcției generale de soluționare a contestațiilor nr.283/29.08.2008 s-a concluzionat că obligațiile fiscale constând în accize în sumă de .X. lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X./ lei au fost stabilite pe considerentul că s-au constatat fapte care au avut drept scop obținerea de venituri ilegale prin schimbarea destinației produselor energetice neaccizate și introducerea acestora în circuitul carburanților, societățile beneficiare neputând fi verificate.

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

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

Prin Decizia Direcției generale de soluționare a contestațiilor nr.124/30.04.2010 s-a dat posibilitatea organelor de control vamal să reanalizeze cauza privind operațiunile de procesare a produselor energetice achiziționate de “S.C “.X. în regim de scutire de la plata accizelor în vederea obținerii de produse finite comercializate către terți însă din instrumentarea speței nu rezultă motivele pentru care încadrarea stabilită de organele vamale pentru produsele finite obținute de contestatoare în perioada verificată diferă de cea stabilită în dosarele de cercetare penală sau respectiv de cea stabilită în dosare aflate pe rolul instanțelor judecătorești în care s-au pronunțat hotărâri definitive în cauza având ca obiect respectivele produse finite.

Organul de soluționare are în vedere și faptul că deși hotărârile judecătorești invocate de contestatoare și analizate pe parcursul soluționării contestațiilor nu au autoritate de lucru judecat, neexistând tripla identitate de părți, obiect, cauză, așa cum cere art.1201 Cod civil, actul jurisdicțional nu poate fi ignorat de terți, aceștia având posibilitatea prin administrarea de probatorii să combată prezumția rezultată din hotărârile judecătorești unde nu a fost parte și care față de ei au doar valoare relativă așa cum rezultă din interpretarea dispozițiilor art.1200 și art.1202 teza a doua din Codul Civil.

Din modul în care a fost refăcută inspecția în urma pronunțării Deciziei de desființare nr.124/30.04.2010 nu rezultă de ce concluziile experților judiciari și respectiv extrajudiciari nu au fost însușite de organele de control vamal.

Astfel, organele de control au obligația pe baza mijloacelor de investigare de care dispun conform legii și a limitei de investire stabilită prin decizia de desființare să reanalizeze întregul material probatoriu aflat la dosar, iar în situația în care nu își însușesc concluziile rapoartelor de expertiză să motiveze temeinic în fapt și în drept aspectele pentru care aceste concluzii nu pot fi valorificate.

Organul de soluționare mai are în vedere și faptul că instanța judecătorească competentă este cea care cenzurează actele administrative emise de organele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar nu invers.

În consecință, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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..X./12.08.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 încheiate de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize;

- .X. lei majorari de intarziere aferente accizelor, 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.

Totodată, se va desființa și Decizia de impunere nr..X./17.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./17.09.2010 întocmite de reprezentanții Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., pentru suma de .X./ lei, din care:

- .X./ lei taxă pe valoarea adăugată;

- .X./ lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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 inspecție fiscală în baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a diferenței de accize, astfel cum reiese din Raportul de inspecție fiscală nr..X./17.09.2010, cap.III - Constatări fiscale.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.7 din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

Desființarea Deciziei de impunere nr..X./12.08.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./12.08.2010 emise de reprezentanții Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

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

precum și a Deciziei de impunere nr..X./17.09.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr..X./17.09.2010 întocmite de reprezentanții Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., pentru suma de .X./ lei, din care:

- .X./ lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X./ lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca organele de control să reanalizeze cauza având în vedere aceleași operațiuni ce au facut obiectul capitolelor desființate din actele de control atacate, în conformitate cu dispozițiile legale incidente în materie în perioada supusă controlului.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel Bucuresti, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**Director General,**

**X**