



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrație Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. _____ / _____ 2010
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. .X. S.R.L. din .X.,
înregistrată la Agenția Națională de Administrație Fiscală
sub nr.907124/08.X.2008 și reînregistrată sub nr.907294/09.X.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X/ –Serviciul juridic prin adresa nr..X./31.X.2010 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.907294/09.X.2010 asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L** din .X., județul .X/, cartierul X, Bloc X, sc.X, ap.X, având cod de înregistrare fiscală X, înmatriculată la Registrul Comerțului sub nr. J16/X/1999, împotriva deciziei de impunere nr. X/27.X.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului .X..

În urma verificării efectuate la **S.C. .X. S.R.L**, cu adresa nr..X/04.X.2008, Administrația Finanțelor Publice .X. a înaintat Direcției Naționale Anticorupție .X. raportul de inspecție fiscală parțială nr.33293/27.X.2008 și decizia de impunere nr.X/27.X.2008, în vederea stabilirii realității operațiunilor comerciale derulate de **S.C. .X. S.R.L**.

În conformitate cu prevederile art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin Decizia nr. X/25.X.2008 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală, s-a suspendat soluționarea contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L** împotriva deciziei de impunere nr. .X/27.X.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului .X. până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, pentru suma de **x lei**, reprezentând:

.X/ lei-accize

.X/ lei-majorari de intarziere aferente accizelor

.X/ lei -taxa pe valoarea adaugata

.X/ lei -majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Pe rolul Curții de Apel .X. – Secția Contencios Administrativ și Fiscal s-a aflat dosarul nr..X/54/2008 având ca obiect acțiunea reclamantei **S.C. .X. SRL**, prin care a fost atacată decizia nr. .X/25.X.2008 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Prin sentința civilă nr. .X/20.02.2009 pronunțată în dosarul nr. .X/54/2008, Curtea de Apel .X. a admis acțiunea formulată de reclamanta SC .X. SRL în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, a anulat decizia nr..X/25.X.2008 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor și a obligat această autoritate la soluționarea pe fond a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr..X/27.X.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului .X..

Împotriva acestei sentințe civile, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală a finanțelor publice .X/ a promovat recurs.

Prin adresele nr..X./31.X.2010 și nr..X//04.X.2010 înregistrate la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.907294/09.X.2010 și sub nr.907614/05.X.2010, Direcția generală a finanțelor publice .X/ –Serviciul juridic, respectiv Direcția generală juridică din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală au precizat că recursul a constituit obiectul dosarului nr..X/54/2008 aflat pe rolul Înaltei Curți de Casație și Justiție și a fost respins prin Decizia civilă nr..X/18.X.2010.

Având în vedere cele reținute mai sus, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor va relua procedura administrativă de soluționare a contestației formulată de **S.C. .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr..X/27.X.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului .X., pentru suma de **.X/ lei**, reprezentând:

.X/ lei-accize

.X/ lei-majorari de intarziere aferente accizelor

.X/ lei -taxa pe valoarea adaugata

.X/ lei -majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, conform prevederilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. din .X. precizează că organul de inspecție fiscală a constatat în mod eronat ca datorează accize pentru activitatea de preparare și comercializare a produsului solvent degresant tip PD în perioada .X. 2006- .X. 2008.

Societatea susține ca organul de inspecție fiscală constată o stare de fapt eronată, în sensul ca produsul preparat și comercializat de societate

sub denumirea de solvent degresant tip PD este ulei mineral accizabil avand codul tarifar NC27101125, precum si faptul ca ar exista identitate intre produsele solvent degresant tip PD si solvent degresant.

Produsul solvent degresant tip PD preparat si comercializat de SC .X. SRL este un solvent organic compus fiind destinat scopurilor industriale (lacuri, vopsele, prelucrare cauciuc, industria de masini, unelte) si activitatilor gospodaresti (degresari motoare, diluare vopsele, pregatirea suprafetelor ce urmeaza a fi vopsite) și este incadrat la codul tarifar 38140090.

Societatea sustine ca adresa nr.X/TFN/17.X.2008 emisa de Autoritatea Nationala a Vamilor –Directia de Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal prin care se apreciaza in baza documentatiei transmise de Directia Supraveghere Accize si Operatiuni Vamale, ca produsele comercializate de SC .X. SRL sub denumirea de solvent degresant tip PD si solvent degresant se clasifica la unul din codurile tarifare 27101121 sau 27101125, si ca incadrarea la codul tarifar 38140090 este eronata, nefiind relevanta, aceasta avand un caracter informativ.

De asemenea, societatea sustine ca incadrarea tarifara, respectiv caracterizarea produselor, a fost efectuata pe baza unor buletine de analiza intocmite in cursul anilor 2004 si 2005 desi perioada controlului fiscal este .X. 2006- .X. 2008, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala partiala.

Mai mult decat atat, in ceea ce priveste produsul solvent degresant tip PD, societatea precizeaza ca acesta nu era produs in anul 2004 de societate, caracterizarea fiind facuta fara niciun fel de document justificativ, intrucat buletinele de analiza privesc produsul solvent degresant care este produs de societate in anul 2004, dar nu mai este produs in prezent.

Astfel, societatea mentioneaza ca buletinele de analiza nr.280C/19.X.2004, nr.694C/12.X.2004, nr.118C/09.X.2004, specificatia tehnica ST1/2004, certificatul de expertiza nr.CI02-07-000400-2004.X.23 privesc produsul solvent degresant, care nu se confunda cu produsul solvent degresant tip PD, avand caracteristici diferite. Astfel, punctul de inflamabilitate al produsului preparat in cursul anului 2004 este la 25°C, iar punctul de inflamabilitate al produsului preparat in cursul anului 2008 este mai mic de -5°C. De asemenea, distilarea produsului preparat in cursul anului 2004 incepe la 47°C iar distilarea produsului preparat in cursul anului 2008 incepe la 33°C. Aceste diferente de caracteristici sunt determinate de folosirea unor materii prime ecologice tip SE.

Referitor la originea produsului solvent degresant, societatea precizeaza ca Autoritatea Nationala a Vamilor –Directia de Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal desi arata ca se poate deduce ca este de origine petroliera, nu specifica compozitia prin metoda ASTM D 1319-70.

De asemenea, asa cum sustine chiar Autoritatea Nationala a Vamilor –Directia de Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal caracteristica cea mai

importanta a produsului, respectiv valoarea pentru parametrul punct de inflamabilitate este determinata doar informativ.

Fata de cele mentionate, societatea sustine ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a constatat ca produsul preparat si comercializat de SC .X. SRL sub denumirea de solvent degresant tip PD este ulei mineral cu codul tarifar vamal NC 27101125, intrucat nu exista identitate intre produsele solvent degresant si solvent degresant tip PD.

Societatea considera ca sustinerile organului de inspectie fiscala cu privire la compozitia, caracteristicile chimice ale produsului preparat de SC .X. SRL sunt "pur subiective si eronate" si ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a constatat ca uleiurile minerale achizitionate au fost combinate in diverse proportii, prin golirea in bazin si fara a fi supuse unor transformari chimice ireversibile in urma carora sa rezulte un produs nou, cu caracteristici diferite fata de produsele materii prime intrate in amestec.

Societatea sustine ca pe durata inspectiei fiscale nu a fost efectuata nici o expertiza in specialitatea "chimie" si nici nu au fost prelevate mostre ale produselor care sa determine in ce masura produsul nou obtinut ar avea caracteristici tehnice diferite fata de materiile prime intrate in amestec.

Din compararea raportului de incercari nr.09/17.X.2008 pentru produsul solvent degresant tip PD, cu rapoartele de incercari nr.4457/27.X.2007 pentru materia prima SE 100/150 si nr.4456/27.X.2007, pentru materia prima SE 30/60, rezulta ca in cauza caracteristicile materiilor prime sunt diferite de caracteristicile produsului finit.

Prin urmare, societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au constatat ca produsul nou solvent degresant tip PD nu are caracteristici diferite fata de materiile prime din compozitie (.X. SE 100/150 si .X. SE 30/60).

De asemenea, societatea sustine ca produsele achizitionate au fost supuse unui proces de productie in sensul art.240 din Codul fiscal , si nu de simplu amestec, asa cum sustin organele de inspectie fiscala, din proces rezultand un produs nou cu caracteristici diferite fata de materiile prime care au intrat in compozitia sa.

Societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au constatat, in mod eronat ca avea obligatia de a solicita clasificarea si incadrarea tarifara a produsului solvent degresant tip PD, intrucat nu se afla in nici una din situatiile prevazute de art.5 alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel ca societatii nu ii revenea obligatia prevazuta de art.5 alin.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

De asemenea, aceasta sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au constatat ca produsele obtinute sunt produse accizabile, in conditiile in care nu s-a facut dovada ca au fost realizate in scopul de a fi

utilizate drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor si ca au fost utilizate drept combustibil pentru motor.

Din inscrisurile contabile ale societatii rezulta ca produsul solvent degresant tip PD a fost realizat in vederea utilizarii drept diluant pentru scopuri industriale si in activitati gospodaresti, asa cum rezulta din Certificatul de conformitate nr.229/23.X.2005 eliberat de Societatea Romana pentru Asigurarea Calitatii –SRAC –SERV.

De asemenea, societatea precizeaza ca produsul a fost pus in vanzare drept solvent degresant, pe toate facturile fiscale emise fiind inserata mentiunea domeniului de utilizare precum si interzicerea schimbarii acestuia.

Mai mult, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala nu mentioneaza prin ce modalitate s-ar fi pus in vanzare drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor produsul denumit solvent degresant tip PD.

Pe de alta parte, societatea mentioneaza ca nu a utilizat produsele-uleiuri minerale accizabile drept combustibil sau carburant, ci ca materii prime pentru productia solventului degresant tip PD, fiind intocmite rapoarte de productie in acest sens.

Societatea mai precizeaza ca nici produsul finit rezultat solvent degresant tip PD nu este susceptibil de a fi utilizat drept combustibil .

Totodata, societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit ca ar fi operat in cauza o schimbare a destinatiei produselor in conditiile in care a achizitionat in baza autorizatiei de utilizator final uleiuri minerale neaccizate, pe care le-a folosit drept materie prima in scop industrial, in vederea obtinerii produsului solvent degresant tip PD, care la randul sau nu putea fi folosit drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor.

In mod eronat organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a instrainat produsul solvent degresant tip PD, catre societati fantoma, in conditiile in care pe de o parte, la data incheierii contractelor de vanzare-cumparare acestea indeplineau conditiile legale de functionare iar pe de alta parte organele de inspectie fiscala nu se raporteaza numai la partenerii contractuali ai SC .X. SRL ci si la subdobanditorii produsului.

Societatea sustine ca produsul obtinut nu este ulei mineral, respectiv produs energetic, produsul nefiind mentionat in dispozitiile art.175 (1) din Codul fiscal.

Or, societatea sustine ca enumerarea este limitativa si nu exemplificativa si ca nu se poate extinde categoria uleiurilor minerale, respectiv a produselor energetice si pentru produsul solvent degresant tip PD, care are destinatia de solvent organic compus.

Chiar in situatia in care s-ar retine ca produsul solvent degresant tip PD ar fi ulei mineral sau produs energetic, cu codul tarifar 27101125 sau 27101121, acesta nu se regaseste enumerat in dispozitiile art.175 alin.3 din

Codul fiscal, in categoria produselor energetice, respectiv a uleiurilor minerale pentru care se datoreaza accize.

Prin urmare, in aceasta situatie societatea precizeaza ca sunt aplicabile dispozitiile art.175 (4) din Codul fiscal care arata conditiile in care pentru uleiurile minerale sau produsele energetice se datoreaza accize.

In concluzie, societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au facut aplicarea in cauza a dispozitiilor art.175 din Codul fiscal.

In ceea ce priveste dispozitiile art.240 din Codul fiscal, societatea sustine ca acestea au fost interpretate si aplicate in mod eronat de catre organele de inspectie fiscală.

In raport de prevederile pct.7.1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal "utilizatorii finali care achizitioneaza uleiuri minerale neaccizabile in baza autorizatiei de utilizator final si care ulterior schimba destinatia initiala a produselor devin platitori de accize calculate la nivelul accizelor aferente benzinei cu plumb", societatea sustine ca nu a schimbat destinatia ci le-a folosit in scop industrial, ca materii prime in procesul de fabricatie a produsului solvent degresant tip PD, pe care ulterior le-a comercializat catre utilizatorii finali.

In ceea ce priveste dispozitiile art.168 din codul fiscal, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au aplicat in mod eronat aceste prevederi legale avand in vedere faptul ca in conditiile in care SC .X. SRL nu a produs si depozitat produse accizabile, nu era necesara autorizarea acesteia drept antrepozit fiscal.

Organul de inspectie fiscala a constatat in mod eronat ca societatea ar datora taxa pe valoarea adaugata pentru activitatea de preparare si comercializare a produsului solvent degresant tip PD in perioada .X. 2006- .X. 2008.

In acest sens, societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au retinut ca nu a calculat, nu a inregistrat in evidenta contabila si nu a declarat la organul fiscal teritorial accize .

Societatea menționează ca produsul solvent degresant tip PD nu este ulei mineral sau produs energetic si mai mult, chiar daca ar fi, nu a fost realizat in scopul de a fi utilizat drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor, nu a fost pus in vanzare drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor si nu a fost utilizat drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor, astfel ca societatea nu datoreaza accize si pe cale de consecinta nu datoreaza nici taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, societatea sustine ca au fost interpretate si aplicate gresit dispozitiile art.137 alin.2 lit.a din Codul fiscal, potrivit carora baza de impozitare cuprinde "impozitele si taxele, daca prin lege nu se prevede altfel, cu exceptia taxei pe valoarea adaugata," in

conditiile in care societatea nu datoreaza accize pentru produsele comercializate in perioada .X. 2006- .X. 2008.

Fata de cele precizate mai sus, societatea solicita admiterea contestatiei si anularea Deciziei de impunere nr..X/27.X.2008 cu consecinta exonerarii de la plata sumei de .X/ lei.

II. Prin raportul de inspectie fiscala intocmit in data de 27.X.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului .X. au verificat in perioada 20-27.X.2008 la SC .X. SRL aspectele sesizate de Garda Financiara .X. prin adresa nr..X./MH/11.X.2008.

Inspectia fiscala a cuprins perioada .X. 2006-.X. 2008 si s-a efectuat asupra modului de determinare, inregistrare in evidenta contabila, declarare si virare a accizelor si taxei pe valoarea adaugata aferente produsului comercializat sub denumirea "solvent degresant tip PD" pentru care Autoritatea Nationala a Vamilor a confirmat in scris ca produsul este supus accizelor.

Conform adresei Garzii financiare –Sectia judeteana .X. nr..X./MH/11.X.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SRL a achizitionat in perioada 01.X.2006-31.X.2008 in baza autorizatiilor de utilizatori finali cantitatea de 1.465,63 tone de benzina de extractie tip .X. SE 30/60, 65/80, 80/115 si 100/150.

Potrivit autorizatiilor de utilizator final si facturilor de achizitie produsele mai sus mentionate sunt uleiuri minerale conform prevederilor art.175 alin.1 lit.d) pana la data de 31.12.2006 si ulterior produse energetice conform prevederilor art.175 alin.(1) si alin.(2) lit.c) din acelasi act normativ.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca uleiurile minerale mai sus mentionate au fost achizitionate de SC .X. SRL in regim de scutire la plata accizelor.

Conform constatarilor Garzii financiare si in urma controlului efectuat a rezultat ca uleiurile minerale achizitionate de SC .X. SRL au fost combinate in diverse proportii, prin golirea in doua bazine aflate la punctul de lucru al societatii din comuna .X., judetul .X/ si fara a fi supuse unor transformari chimice ireversibile in urma carora sa rezulte un produs nou, cu caracteristici tehnice diferite, fata de produsele (materii prime) intrate in amestec.

Produsul finit astfel obtinut denumit de societate "solvent degresant tip PD" a fost inregistrat in evidenta contabila in contul 345 "Produse finite", pe baza rapoartelor de productie.

Conform constatarilor Garzii financiare si urmare controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.X.2006-

31.X.2008 societatea a produs X litri de “solvent degresant tip PD” si a comercializat in aceeasi perioada cantitatea de X litri din acelasi solvent.

Produsul “solvent degresant tip PD” a fost comercializat in vrac catre diverse societati comerciale sau direct catre populatie, ambalat in recipiente PET de 5 litri.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca pentru produsul “solvent degresant tip PD” societatea nu a solicitat la Autoritatea Nationala a Vamilor .X. clasificarea si incadrarea tarifara conform Nomenclurii din Tariful Vamal al Romaniei, acesta fiind incadrat in mod nejustificat, pe raspunderea societatii ca solvent cu codul NC 38140090 conform specificatiei tehnice prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai constatat atat din verificarile efectuate cat si din nota explicativa data de administratorul societatii ca pe perioada 01.X.2006-31.X.2008 societatea nu a fost autorizata ca antrepozit fiscal pentru productia de uleiuri minerale, asa cum prevede art.168 si art.176 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar vanzarea produsului finit nu s-a efectuat catre utilizatorii finali asa cum prevede art.240 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la produsul finit obtinut si comercializat de SC .X. SRL sub denumirea “solvent degresant tip PD”, organele de inspectie fiscala au constatat, asa cum rezulta din specificatia tehnica pusa la dispozitie de societate si reteta de fabricatie ca produsul s-a obtinut prin combinarea a doua componente, in speta benzina de extractie tip .X. SE 30/60 in proportie de 80% si benzina de extractie tip .X. SE 80/115 sau 65/80 sau 100/150 in proportie de 20%.

Aceste materii prime sunt uleiuri minerale cu codul NC 27101125 supuse accizelor conform prevederilor art.175 alin.1 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr..X./18.X.2007, organele de inspectie fiscala au solicitat Autoritatii Nationale a Vamilor .X. –Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal , ca pe baza documentatiei pusa la dispozitiei de SC .X. SRL pentru produsul “solvent degresant tip PD” sa se stabileasca incadrarea tarifara a produsului conform Nomenclurii Combinata din Tariful Vamal al Romaniei.

Cu adresa nr..X./TFN/17.X.2008 Autoritatea Nationala a Vamilor .X. a confirmat faptul ca produsul obtinut si comercializat de SC .X. SRL sub denumirea de “solvent degresant tip PD” este ulei mineral clasificat in functie

de punctul de inflamabilitate la unul dintre codurile tarifare 27101125 sau 27101121 precum si faptul ca produsul nu poate fi clasificat ca solvent organic compus, la codul tarifar 38140090 asa cum a procedat societatea verificata.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai constatat in baza specificatiei tehnice si a retetei de fabricatie ca produsul "solvent degresant tip PD" obtinut si comercializat de societate in perioada verificata are in componenta sa doua uleiuri minerale cu codul NC 27101125 fiind in consecinta tot un ulei mineral cu codul NC 27101125 iar punctul de inflamabilitate este sub 85 grade.

Fata de documentele prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca atat materiile prime, in speta benzinele de extractie tip .X. SE cat si produsul finit obtinut prin combinarea lor, sunt uleiuri minerale cu punct de inflamabilitate sub 85 grade, asa cum sunt definite si clasificate la art.175 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SRL nu a produs uleiurile minerale asa cum sunt definite si clasificate la art.175 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, intr-un antrepozit fiscal, in conformitate cu prevederile art.178 coroborat cu prevederile art.168 .

Toate produsele de natura uleiurilor minerale prevazute la art.175 alin.1 din Codul fiscal sunt supuse regimului de antrepozitare fiscala, indiferent daca pentru aceste produse legea a stabilit sau nu un nivel de accize.

Avand in vedere ca SC .X. SRL a produs si comercializat uleiuri minerale, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a functionat ca antrepozit fiscal pentru productia si comercializarea uleiurilor minerale in intelesul Titlului VII Accize, din Codul fiscal, fara indeplinirea conditiilor legale de autorizare.

Fata de cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.X.2006-31.X.2008 SC .X. SRL a comercializat uleiuri minerale neaccizabile cu punct de inflamabilitate sub 85 grade , catre persoane juridice si fizice care, asa cum s-a constatat la data controlului, nu au calitatea de utilizatori finali si fara ca societatea producatoare sa fie autorizata ca antrepozit fiscal pentru productia de uleiuri minerale.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea, procedand astfel nu a respectat prevederile art.240 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare a nerespectarii acestor prevederi legale in perioada 01.X.2006-31.X.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca

societatea verificata nu a calculat, nu a inregistrat in evidenta contabila, nu a declarat si nu a virat catre bugetul general consolidat accize in valoare totala de .X/ lei.

Mai mult, potrivit constatarilor organelor de control din cadrul Garzii Financiare .X., societatile beneficiare ale uleiurilor minerale produse si livrate de SC .X. SRL nu au putut fi identificate la sediile declarate, nu desfasoara activitate la aceste locatii si sunt incadrate drept firme fantoma.

Urmare a celor constatate organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea accizelor datorate de societate pe perioada verificata rezultand accize de plata in valoare de .X/ lei.

In conformitate cu prevederile art.240 alin.1 din Legea nr.571/2003, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nivelul accizelor calculate este cel datorat pentru benzina cu plumb, prevazut la art.176 si anexa 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere si conversia in lei a accizelor exprimate in euro/1.000 litri, la cursul de schimb valutar comunicat de BNR.

Cantitatile de ulei mineral produse si livrate de SC .X. SRL pentru care s-au calculat accizele au fost determinate si prin anexele 1, 2 si 3 la procesul verbal de control al Garzii Financiare .X. nr..X./MH/12.X.2008, anexe insusite de societatea verificata prin semnatura administratorului si stampila societatii.

Pentru nevirarea in termenele legale a accizelor stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.120 din ordoanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost calculate accesorii in valoare totala de .X/ lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata:

Urmare verificarii efectuate, s-a constatat ca SC .X. SRL nu a calculat, nu a inregistrat in evidenta contabila, nu a declarat la organul fiscal teritorial si nu a virat catre bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta uleiurilor minerale livrate sub denumirea de solvent PD, neincluzand in baza de impozitare accizele datorate pentru uleiurile minerale comercializate in perioada 01.X.2006-31.X.2008.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea procedand astfel nu a respectat prevederile art.137 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare a nerespectarii acestor prevederi legale, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a diminuat nejustificat si nelegal taxa pe valoarea adaugata de plata datorata pe perioada verificata cu suma de .X/ lei.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata de plata inregistrata de societate in perioada 01.X.2006-31.X.2008 rezultand o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de .X/ lei.

Pentru nevirarea in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in conformitate cu prevederile art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul de accesorii in suma de .X/ lei.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca la calculul taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si a accesoriiilor aferente s-a avut in vedere si taxa pe valoarea adaugata inregistrata de societate pe perioada verificata, conform fiselor sintetice ale conturilor 4423 "TVA de plata" si 4424 "TVA de recuperat" , puse la dispozitie de societatea verificata.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca nu s-au verificat alte aspecte in afara celor sesizate de Garda Financiara .X., referitoare la accize si taxa pe valoarea adaugata datorata pentru uleiurile minerale comercializate.

Conform adresei nr..X./26.X.2008 in data de 27.X.2008 la sediul Administratiei Finantelor Publice .X. s-a desfasurat discutia finala cu contribuabilul.

Fata de constatările inscrise in raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii sustine asa cum arata si in nota explicativa ca la eliberarea autorizatiei de utilizator final nu i s-a comunicat faptul ca trebuia sa se autorizeze ca antrepozit fiscal si ca nu s-a gandit sa solicite beneficiarilor uleiurilor minerale vandute, autorizatii de utilizatori finali.

Fata de cele sustinute de administratorul societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste argumente nu constituie o justificare legala intrucat conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, responsabilitatea incadrarii produselor potrivit Nomenclurii Combinata si autorizarea ca antrepozit fiscal pentru productia de uleiuri minerale revine agentilor economici, producatorilor sau importatorilor.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentand accize – Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L. accize aferente produselor finite obținute în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă produsele finite obținute de societate au fost

destinate a fi utilizate, puse în vânzare sau utilizate drept combustibil sau carburant.

În fapt, în perioada mai – .X. 2006, **S.C. .X. S.R.L.** a achiziționat în regim de scutire de la plata accizelor pe baza autorizațiilor de utilizator final benzină de extracție tip .X. SE 30/60, 65/80, 80/115 și 100/150.

Urmare a achiziționării benzinei de extracție și a combinării acesteia, societatea a obținut un produs finit denumit comercial “*solvent degresant tip PD*” pe care l-a încadrat ca solvent cu codul NC 38140090 fără să solicite la Autoritatea Națională a Vămirilor .X. clasificarea și încadrarea tarifară conform Nomenclurii din Tariful Vamal al României.

Produsele finite obținute au fost comercializate în vrac către diverse societăți comerciale sau direct către populație, ambalate în recipiente PET de 5 litri.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit autorizațiilor de utilizator final și a facturilor, produsele achiziționate sunt uleiuri minerale clasificate conform Nomenclurii Combinate din Tariful Vamal al României la poziția 2710 11 25 .

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că uleiurile minerale achiziționate de SC .X. SRL au fost combinate în diverse proporții, prin golirea în două bazine aflate la punctul de lucru al societății, fără a fi supuse unor transformări chimice ireversibile, în urma cărora să rezulte un produs nou, cu caracteristici tehnice diferite față de materiile prime intrate în amestec.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a fost autorizată ca antrepozit fiscal pentru producția de uleiuri minerale iar vânzarea produsului finit nu s-a efectuat către utilizatori finali.

Prin contestație, SC .X. SRL precizează că organele de inspecție fiscală nu au făcut dovada că produsele obținute puse în vânzare au fost destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

In drept, art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.X -31.X2006, precizează:

“(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.

(2) **Uleiurile minerale pentru care se datorează accize** sunt:

- a) benzină cu plumb cu codurile: NC 2710 11 31; 2710 11 51 și 2710 11 59;
- b) benzină fără plumb cu codurile: NC 2710 11 41; 2710 11 45 și 2710 11 49;
- c) motorină cu codurile: NC 2710 19 41; 2710 19 45 și 2710 19 49;
- d) păcură cu codurile: NC 2710 19 61; 2710 19 63; 2710 19 65 și 2710 19 69;
- e) gazul petrolier lichefiat cu codurile: NC 2711 12 11 până la 2711 19 00;
- f) gazul natural cu codurile NC 2711 11 00 și 2711 21 00;
- g) petrol lampant cu codurile NC 2710 19 21 și 2710 19 25;
- h) benzen, toluen, xileni și alte amestecuri de hidrocarburi aromatice cu codurile: NC 2707 10; 2707 20; 2707 30 și 2707 50.

(3) Uleiurile minerale, **altele decât cele de la alin. (2), sunt supuse unei accize dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare sau utilizate drept combustibil sau carburant.** Nivelul accizei va fi fixat în funcție de destinație, la nivelul aplicabil combustibilului pentru încălzit sau carburantului echivalent."

Art. 201 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2006, prevede:

"Scutiri pentru uleiuri minerale

(1) Sunt scutite de la plata accizelor:

a) uleiurile minerale folosite în orice alt scop decât drept combustibil sau carburant;"

Prevederile pct. 5 din Normele de aplicare a capitolului VII al Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, în vigoare până la 31.12.2006, dispun următoarele:

"5. (1) Pentru uleiurile minerale, altele decât cele de la art. 175 alin. (2) din Codul fiscal, destinate a fi utilizate, puse în vânzare sau utilizate drept combustibil, se datorează bugetului de stat o acciza la nivelul accizei datorate pentru motorina."

De asemenea, pct. 23 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, în vigoare până la 31.12.2006, prevede

"(3) Pentru situația prevăzută la art. 201 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu excepția uleiurilor minerale cu codul NC 2711 14 00, scutirea se

acordă indirect prin compensare și/sau restituire, după caz, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare.

(4) În toate situațiile scutirea indirectă se acordă pe baza decontului de scutire de accize, însoțit de:

a) autorizația de utilizator final;

b) copia facturii fiscale de achiziție a uleiurilor minerale, în care acciza să fie evidențiată separat;

c) dovada plății accizelor, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are contul deschis;

d) dovada cantității livrate de către distribuitorul agreat sau a cantității utilizate de către beneficiar în scopul pentru care se acordă scutirea, constând într-o situație centralizatoare a documentelor aferente cantităților efectiv livrate, respectiv utilizate.

[...]

(9) Autorizația de utilizator final se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului, la care se va anexa fundamentarea cantității ce urmează a fi achiziționată în regim de scutire de plată a accizelor. Autoritatea fiscală poate să solicite orice informație și documente pe care le consideră necesare pentru eliberarea autorizației.

(10) Autorizația de utilizator final va fi solicitată și de către beneficiarii uleiurilor minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țițeiului sau a altor materii prime, care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, destinate utilizării în alt scop decât drept carburant sau combustibil. În acest caz, în autorizația de utilizator final la rubrica destinată articolului se va înscrie art. 201 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal și în plus mențiunea: "În conformitate cu precizările pct. 23 alin. (10) aferente titlului VII "Accize" din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare".

Așa cum rezultă din normele legale precizate uleiurile minerale pentru care se datorează accize sunt cele **enumerat limitativ** la art. 175, alin. (2). Alte uleiuri minerale decât cele enumerate limitativ la alin. (2) al art. 175 sunt accizabile numai dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare sau utilizate ca și **combustibil sau carburant**.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 01.05-31.12.2006, a fabricat și pus în vânzare produsul denumit comercial de societate "solvent degresant tip PD" însă potrivit autorizațiilor de utilizator final și a facturilor, produsele achiziționate sunt uleiuri minerale clasificate conform Nomenclaturii Combinată din Tariful Vamal al României la poziția 2710 11 25 .

Se reține ca produsele achiziționate de societate precum si produsele obtinute din amestecul acestora sunt supuse accizelor in situatia in care sunt utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

Conditia care trebuie indeplinita pentru ca produsul denumit generic “*solvent degresant tip PD*” sa fie purtator de accize este aceea ca acesta sa fie oferit spre vanzare sau sa fie utilizat ***drept carburant sau combustibil***.

Astfel, organul de solutionare este in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii stabilirii accizelor, in conditiile in care din dosarul cauzei nu rezulta daca produsul denumit generic “*solvent degresant tip PD*”, obtinut prin amestecarea uleiurilor minerale, achizitionate in regim de scutire de la plata accizelor, a fost comercializat, respectiv folosit cu destinatia ***combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor***.

SC .X. SRL a achizitionat la preturi fara accize uleiuri minerale ce au fost utilizate in cadrul procesului de productie pentru obtinerea *solventului* si care a fost instrainat catre terti.

Din raportul de inspectie fiscala si din analiza actelor depuse la dosarul cauzei nu rezulta destinatia finala a produsului denumit generic “*solvent degresant tip PD*”, respectiv daca acest produs a fost vandut pentru a fi utilizat drept combustibil ***pentru incalzire sau combustibil pentru motor***, organele inspectie fiscala aratand ca societatea contestatoare s-a comportat ca un antrepozit fiscal, fabricand produse accizabile fara a fi autorizata in acest sens, iar societatile cumparatoare nu au putut fi identificate la sediul declarat si nu desfășoară activitate la aceste locații.

De asemenea, prin raportul de inspectie fiscala nu s-a facut o analiza a documentelor comerciale care au stat la baza tranzactiilor efectuate de societate cu utilizatorii finali, respectiv facturi, contracte de vanzare cumparare si nu exista constatari cu privire la modul in care utilizatorii finali au folosit produsul finit obtinut de contestatoare.

Astfel, avand in vedere ca din instrumentarea spetei si din documentele anexate la dosarul cauzei, nu rezulta elementele care au format convingerea organului de inspectie fiscala ca produsul denumit generic “*solvent degresant tip PD*” a fost comercializat cu destinatia de combustibil pentru motor sau pentru incalzit sau utilizatorii finali au folosit acest produs drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra incadrarii produsul denumit generic “*solvent degresant tip PD*” in categoria uleiurilor minerale purtatoare de accize, motiv pentru care, in conformitate cu prevederile art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere nr. .X/27.X.2008 pentru suma totala de **.X. lei** reprezentând accize aferente produselor obtinute si comercializate de societate în perioada mai – .X. 2006, urmand ca organele competente sa reanalizeze situatia de fapt si sa stabileasca pe baza destinatiei finale daca produsul respectiv intra in categoria produselor accizabile.

La reverificare, organele competente vor avea în vedere și celelalte argumente ale contestatoarei.

2.Referitor la suma de .X. lei reprezentând accize –Agentia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL datorează accize aferente produselor obținute în condițiile în care acestea au fost încadrate de Autoritatea Națională a Vămirilor în categoria produselor energetice cu codurile NC 27 10 11 21 sau NC 27 10 11 25 care pot fi produse numai in antrepozite fiscale.

În fapt, în perioada 01.X.2007-31.X.2008, **S.C. .X. S.R.L.** a achiziționat în regim de scutire de la plata accizelor pe baza autorizațiilor de utilizator final benzină de extracție tip .X. SE 30/60, 65/80, 80/115 și 100/150.

Urmare a achiziționării benzinei de extracție și a combinării acesteia, societatea a obținut un produs finit denumit comercial “*solvent degresant tip PD*” pe care l-a încadrat ca solvent cu codul NC 38140090 fără să solicite la Autoritatea Națională a Vămirilor .X. clasificarea și încadrarea tarifară conform Nomenclurii din Tariful Vamal al României.

Produsele finite obținute au fost comercializate în vrac către diverse societăți comerciale sau direct către populație, ambalate în recipiente PET de 5 litri.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit autorizațiilor de utilizator final și a facturilor produsele achiziționate sunt uleiuri minerale clasificate conform Nomenclurii Combinate din Tariful Vamal al României la poziția 2710 11 25 .

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că uleiurile minerale achiziționate de SC .X. SRL au fost combinate în diverse proporții, prin golirea în două bazine aflate la punctual de lucru al societății, fără a fi supuse unor transformări chimice ireversibile, în urma cărora să rezulte un produs nou, cu caracteristici tehnice diferite față de materiile prime intrate în amestec.

Prin adresa nr..X./TFN/17.X.2008, Autoritatea Națională a Vămirilor precizează că produsul finit comercializat de SC .X. SRL sub denumirea de solvent degresant se încadrează în categoria produselor energetice **cu codurile NC 27 10 11 21 sau 27 10 11 25.**

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a fost autorizată ca antrepozit fiscal pentru producția de produse energetice.

În drept, in perioada 01.X.2007-31.X.2008, art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările si completările ulterioare, prevede:

“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.

(2) Intră sub incidența prevederilor secțiunilor a 4-a și a 5-a ale cap. I din prezentul titlu doar următoarele produse energetice:

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 2707 10, 2707 20, 2707 30 și 2707 50;

c) produsele cu codurile NC de la 2710 11 la 2710 19 69. Pentru produsele cu codurile NC 2710 11 21, 2710 11 25 și 2710 19 29, prevederile secțiunii a 5-a se vor aplica numai circulației comerciale în vrac;

d) produsele cu codurile NC 2711, cu excepția 2711 11, 2711 21 și 2711 29;

e) produsele cu codul NC 2901 10;

f) produsele cu codurile NC 2902 20, 2902 30, 2902 41, 2902 42, 2902 43 și 2902 44;

g) produsele cu codul NC 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;

h) produsele cu codul NC 3824 90 99, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

(3) Produsele energetice pentru care se datorează accize sunt:

a) benzina cu plumb cu codurile NC 2710 11 31, 2710 11 51 și 2710 11 59;

b) benzina fără plumb cu codurile NC 2710 11 31, NC 2710 11 41, 2710 11 45 și 2710 11 49;

c) motorina cu codurile NC de la 2710 19 41 până la 2710 19 49;

d) petrol lampant (kerosen) cu codurile NC 2710 19 21 și 2710 19 25;

e) gazul petrolier lichefiat cu codurile NC de la 2711 12 11 până la 2711 19 00;

f) gazul natural cu codurile NC 2711 11 00 și 2711 21 00;

g) păcura cu codurile NC de la 2710 19 61 până la 2710 19 69;

h) cărbune și cocs cu codurile NC 2701, 2702 și 2704.

(4) *Produsele energetice, altele decât cele de la alin. (3), sunt supuse unei accize dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor. Nivelul accizei va fi fixat în funcție de destinație, la nivelul aplicabil combustibilului pentru încălzire sau combustibilului pentru motor echivalent.*

(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.*

(6) *Pe lângă produsele energetice prevăzute la alin. (1), orice alt produs, cu excepția turbei, destinat a fi utilizat, pus în vânzare sau utilizat pentru încălzire, este accizat cu acciza aplicabilă produsului energetic echivalent.*

(7) *Consumul de produse energetice în incinta unui loc de producție de produse energetice nu reprezintă eliberare pentru consum atunci când se efectuează în scopuri de producție. Când acest consum se efectuează în alte scopuri decât cel de producție și, în special, pentru propulsia vehiculelor, se consideră eliberare pentru consum.”*

De asemenea pct. 5^{1.3} din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, în vigoare în perioada 01.X.2007-31.X.2008, prevede:

“5^{1.3} (1) Operatorii economici care achiziționează produse energetice de natura celor prevăzute la art. 175 alin. (2) din Codul fiscal, în vederea utilizării în unul dintre scopurile prevăzute la art. 175⁴ alin. (1) pct. 2 lit. a), b) și e) din Codul fiscal vor depune în vederea înregistrării o cerere la autoritatea fiscală teritorială. Autoritatea fiscală eliberează o autorizație de utilizator final, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 20, în care va fi menționat ca temei legal art. 175⁴ din Codul fiscal. Circulația acestor produse de la antrepozitul fiscal la utilizator va fi însoțită de documentul administrativ de însoțire, potrivit procedurii prevăzute la pct. 14.

(2) Autorizația de utilizator final are o valabilitate de un an de la data emiterii. Cantitatea de produse accizabile înscrisă într-o autorizație de utilizator final poate fi suplimentată în situații bine justificate, în cadrul aceleiași perioade de valabilitate a autorizației.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea s-a aprovizionat în scutire de la plata accizelor cu produse energetice în baza autorizațiilor de utilizator final.

Produsele energetice achiziționate au fost folosite de contestatoare pentru obținerea produsului denumit comercial “*solvent degresant tip PD*” care a fost livrat către diverse societăți comerciale și către populație.

Produsul obținut a fost încadrat de Direcția Tehnici de Vamuire și Tarif Vamal pe baza buletinelor de analiză, specificațiilor tehnice ale

produsului, certificatul de expertiză nr. CI02-07-000400-2004.X.23 emis de X, astfel:

-solvent degresant tip PD este un ulei petrolier și corespunde definiției termenului “uleiurile ușoare și preparate” și se clasifică în Tariful Vamal de Import al României, valabil în anul 2004, aprobat prin Legea nr.608/2003 la unul din codurile tarifare 27 10 11 21 (în cazul în care punctul de inflamabilitate se confirmă și prin metoda X – X că are valoarea peste 21° C) sau 27 10 11 25 în caz contrar.

Asa cum se poate observa produsul obtinut de societate se incadreaza la coduri tarifare care se regasesc la alin 2 al art. 175 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, si care intră sub incidența prevederilor secțiunilor a 4-a și a 5-a ale cap. I din titlul VII Accize si alte taxe speciale.

Produsele care se incadreaza la codurile tarifare prevazute la art. 175 alin 2 din Codul fiscal pot fi produse/depozitate numai in antrepozit fiscal, care poate funcționa numai pe baza autorizației valabile emise în acest sens de către autoritatea fiscală competentă, iar autorizarea se face potrivit condițiilor prevăzute în Codul fiscal la Titlul VII, art. 180-183.

Prin introducerea alin 2, legiuitorul a stabilit ca intra sub incidența prevederilor secțiunilor a 4-a și a 5-a ale cap. I din titlul VII Accize si alte taxe speciale, doar o serie de produse energetice, din care cele de la lit a, g si h numai in situatia in care sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, iar pentru cele de la lit b, c, d,e, f in functie de codul NC.

Astfel, legiuitorul a dorit restrangerea aplicabilitatii regulii generale de la alin 4 al art. 175 potrivit careia produsele energetice, altele decât cele de la alin. (3), sunt supuse unei accize dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

Per a contrario daca am considera ca produsele energetice, altele decat cele de la alin 3 sunt supuse unei accize numai dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor, introducerea alin 2 in forma mai sus explicitata nu-si mai are rostul iar intentia avuta in vedere de legiuitor de a institui un regim distinct de autorizare sau înregistrare la autoritatea fiscală, care să dovedească scopul utilizării și să asigure autorităților fiscale respectarea utilizarii efective a produselor conform scopului declarat, nu si-ar atinge finalitatea.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Autoritatii Nationale a Vamilor exprimat ca urmare a unor intrebari adresate de contribuabili, postat pe pagina de internet www.customs.ro, rubrica “Intrebari frecvente”, unde se precizeaza:

“În ceea ce privește produsele energetice încadrate la pozițiile tarifare nr. 2710.19.25, 2711.14.00 și respectiv nr. 2710.X.21, 2710.X.25

(doar dacă circulă în vrac) acestea intră sub incidența prevederilor art. 175 alin. 2. Astfel, în situația în care pentru aceste produse acciza nu a fost plătită, depozitarea acestora poate avea loc numai într-un antrepozit, care poate funcționa numai pe baza autorizației valabile emise în acest sens de către autoritatea fiscală competentă, iar autorizarea se face potrivit condițiilor prevăzute în Codul fiscal la Titlul VII, art. 180-183.”

Având în vedere că produsul obținut de societate se încadrează la coduri tarifare corespunzătoare categoriilor de produse energetice care pot fi produse numai în antrepozit fiscal indiferent de modul de utilizare, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste produse puteau fi comercializate către terți numai cu accize.

Referitor la argumentele societății contestatoare potrivit cărora încadrarea produselor efectuate de Autoritatea Națională a Vămirilor este eronată întrucât a fost efectuată în baza unor buletine de analiză întocmite în cursul anilor 2004 și 2005 și că aceasta nu a prelevat probe, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât în conformitate cu prevederile art.4 alin.1 din Hotărârea Guvernului nr.110/2009 privind organizarea și funcționarea Autorității Naționale a Vămirilor, autoritatea vamală are atribuții în vederea identificării și expertizării produselor energetice, clasificării marfurilor în Nomenclatura combinată, baza legală fiind constituită din Regulamentul CE nr. 1214/2007 al Comisiei din 20.X.2007 de modificare a anexei I la Regulamentul CE nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifara și statistica și tariful vamal Comun, precum și Regulile Generale de interpretare a Nomenclurii combinate.

Mai mult, Direcția Tehnici de Vamuire și Tarif Vamal a încadrat produsul finit pe baza buletinelor de analiză, specificațiilor tehnice ale produsului, certificatul de expertiză nr. CI02-07-000400-2004.X.23 emis de X iar societatea nu face dovada și nu prezintă documente din care să rezulte o altă încadrare decât cea efectuată de organele vamale.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neintemeiată contestația societății pentru suma de .X. lei reprezentând accize aferente produselor energetice produse în perioada 01.X.2007-31.X.2008.

3. Referitor la suma de .X/ lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente accizelor în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la punctul 1) din prezenta decizie s-a desființat Decizia de impunere nr..X/27.X.2008 pentru accize în sumă de .X. lei iar la punctul 2) s-a respins contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L** pentru accize în sumă de .X. lei, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr..X/27.X.2008 și pentru suma de **.X/ lei** reprezentând majorări de întârziere

aferente accizelor conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, în vederea recalculării acestora în funcție de rezultatele verificării și de cele reținute prin prezenta decizie.

4. Referitor la suma .X/ lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, se reține că prin decizia de impunere nr..X/27.X.2008, reprezentanții Administrației Finanțelor Publice a municipiului .X. au calculat în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată ca urmare a includerii în baza de calcul a acestui impozit a accizelor stabilite suplimentar conform prevederilor art. 137 alin 2 lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că la punctul 1) din prezenta decizie s-a desființat Decizia de impunere nr. .X/27.X.2008 pentru accize în sumă de **.X. lei**, urmează pe cale de consecință să se desființeze decizia de impunere mai sus menționată și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, iar la punctul 2) s-a respins contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L** pentru accize în sumă de **.X. lei**, urmează pe cale de consecință să fie respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de societate și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

5. Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X/ lei, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la punctul 4) din prezenta decizie s-a desființat Decizia de impunere nr..X/27.X.2008 pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și s-a respins contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L** pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr. .X/27.X.2008 și pentru suma de **.X/ lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, în vederea recalculării acestora în funcție de rezultatele verificării și de cele reținute prin prezenta decizie.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.175 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.210 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se:

DECIDE

1. Desființarea parțială a deciziei de impunere nr..X/27.X.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei - accize aferente uleiurilor minerale produse in perioada 01.X.2006-31.12.2006
- .X/ lei -majorări de întârziere aferente accizelor pentru perioada 01.X.2006-31.X.2008
- .X. lei - taxă pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.X.2006-31.12.2006
- .X/ lei -majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.X.2006-31.X.2008

urmand ca organele competente, sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulata de **SC .X. SRL** pentru suma totala de **.X. lei** :

- .X. lei -accize aferente produse energetice produse in perioada 01.X.2007-31.X.2008
- .X. lei -taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.X.2007-31.X.2008

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR GENERAL