



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Bacau  
Biroul de solutionare contestatii**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3  
Cod postal 600045, Bacau  
Tel : +0234 51 00 15  
Fax : +0234 51 00 03  
e-mail : mail@mfinante.ro

### DECIZIA NR.164/25.05.2012

Direcția generală a finanțelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr. x înregistrată la instituția noastră sub nr.x, contestația SC X, cu sediul social în mun. x, jud.Bacau.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr.x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. x, iar obiectul contestației îl constituie suma de **x lei**, reprezentând :

- x lei - accize pentru produse energetice.
- x lei – majorări de întârziere produse energetice.
- x lei – dobânzi de întârziere produse energetice.
- x lei – penalități de întârziere produse energetice.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată de reprezentantul legal al societății, fiind confirmată cu stampila acesteia.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I . Prin contestația formulată, petenta nu este de acord cu măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală nr.x care a stat la

baza emiterii deciziei de impunere nr.x, pe care le considera ca fiind nelegale si netemeinice aducand urmatoarele argumente:

- considera ca nejustificata incadrarea societatii in nerespectarea prevederilor art.168, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pe motiv ca societatea pentru toate tranzactiile economice (achizitii/livrari de motorina), efectuate in perioada supusa inspectiei fiscale a prezentat documentele justificative (facturi fiscale, avize de insotire a marfii, contracte incheiate cu prestatorii de servicii, buletine de analiza calitativa, etc) care au stat la baza inregistrarilor in evidenta operativ-contabila, neputand sa cunoasca ca si cumparatoare de buna credinta daca furnizorii au platit acciza bugetului de stat pentru produsul livrat.

- avand in vedere temeiurile legale invocate in decizia de impunere contestata privind nerespectarea de catre SC X a prevederilor art.165, art.166, alin.1, lit.e, art.192, alin.2 coroborat cu prevederile art.206<sup>6</sup>, respectiv art. 206<sup>7</sup> alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare privind exigibilitatea si definirea momentului eliberarii pentru consum a accizelor, considera nejustificata si de rea credinta incadrarea societatii in temeiurile legale mentionate mai sus, motivat de faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere aplicarea unitara a actului normativ mentionat coroborat cu prevederile art.206<sup>7</sup>, alin.8 conform caruia „in cazul unui produs energetic, pentru care accizele nu au fost anterior exigibile, eliberarea pentru consum se considera atunci cand produsul energetic este oferit spre vanzare”, situatie in care se incadreaza fiecare dintre furnizorii societatii la data eliberarii pentru consum in Romania.

- avand in vedere temeiurile legale invocate in decizia de impunere nr.x privind nerespectarea de catre SC X a prevederilor art.194, alin.4 coroborat cu prevederile art.206<sup>52</sup>, alin.1 si alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare referitoare la persoana obligata a depune la autoritatea fiscala competenta a declaratiei de accize la termenele legal stabilite, considera neaplicabila incadrarea legala a societatii, intrucat nu se regaseste in nici una dintre situatiile stipulate de articolele normative invocate.

Totodata, petenta sustine ca organele de inspectie fiscala stabilesc in mod gresit in sarcina acesteia perceperea de accize in suma totala de x lei pentru produsul energetic (motorina) aferenta bazei impozabile stabilita suplimentar de x litri motorina, din urmatoarele considerente:

- in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC S Bacau, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat pe toata perioada derularii controlului, reprezentantul legal a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate (factura fiscala de achizitie, nota de receptie, documente de plata, bonuri de consum) tocmai pentru a demonstra buna credinta fata de legea fiscala, facand astfel dovada ca societatea nu se sustrage de

la efectuarea controlului fiscal, produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, iar sumele reprezentand venituri au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila pentru care au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

De asemenea contestatoarea sustine ca nu poate fi de acord cu faptul ca obligatia de plata a accizei datorate pentru cantitatea de combustibil (motorina) achizitionata de la societatea mai sus mentionata, revine in sarcina sa, motivat de faptul ca printr-o simpla invitatie adresata de catre DRAOV – Iasi, Compartimentul Inspectie Marfuri Accizabile administratorului SC S Bacau, prin care se face solicitarea documentelor contabile ale societatii si care a fost returnata cu mentiunea „societate mutata, nu se cunoaste noua adresa”, indreptatind organul fiscal la calcularea accizei datorata, fara a mai solicita orice alte informatii de la terti cu privire la societatea furnizoare conform prevederilor art.94, alin.3, lit.d din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, cum ar fi: Oficiul Registrului Comertului, MEF-ANAF – Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru a putea stabili persoana care se face vinovata pentru eludarea legislatiei fiscale.

► in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC M – Bacau, considera nejustificata obligatia de plata in suma de lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat pe toata perioada derularii controlului, reprezentantul legal a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, facand astfel dovada ca societatea nu se sustrage de la efectuarea controlului fiscal, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii.

Si in acest caz, organele de inspectie fiscala au considerat necesara precizarea in raportul de inspectie fiscala a faptului ca SC M – Bacau prin administratorul ei statutar, ii este admisa cererea privind declararea starii de faliment incepand din data de 23.11.2011, motiv pentru care de rea credinta au considerat ca plata pentru acciza datorata bugetului de stat revine in sarcina SC X si nu a furnizorului mai sus mentionat.

Totodata, contestatoarea afirma ca este de rea credinta interpretarea prevederilor legale privind exigibilitatea accizei pentru produsul accizabil (motorina) achizitionat de la SC M, respectiv ale art.206<sup>7</sup>, alin.1, lit.b si alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, invocat prin decizia de impunere nr.x privind definirea momentului eliberarii pentru consum in cazul unui produs energetic pentru care acciza nu a fost anterior exigibila considerat ca fiind atunci cand „este oferit spre vanzare ori este utilizat drept combustibil pentru motor sau incalzire”, fara a tine cont ca in aceasta situatie se incadreaza insasi furnizorul societatii, nestabilind in sarcina acestuia prejudiciu estimat in baza facturii fiscale de achizitie prezentata la control organelor de inspectie fiscala.

► in ceea ce priveste cantitatea de litri motorina achizitionata de la SC N SRL – sat. x jud. Iasi, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat pe toata perioada derularii controlului, reprezentantul legal a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, facand astfel dovada ca societatea nu se sustrage de la efectuarea controlului fiscal, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, cat si in scopul revanzarii.

In acest caz, sustine petenta, organele de inspectie fiscala anexeaza raportului de inspectie fiscala nr. x, o copie dupa procesul verbal incrucisat efectuat de catre organele de inspectie fiscala ale DRAOV Iasi – Compartimentul Inspectie Marfuri accizabile la SC N SRL, in calitate de furnizor de produs accizabil al SC X, in urma caruia concluzioneaza ca societatea furnizoare nu este inregistrata ca operator economic care comercializeaza angro produse energetice si se calculeaza in sarcina SC N SRL un prejudiciu estimat in suma de x lei, reprezentand acciza pentru achizitia cantitatii de x litri motorina de la partenerul acesteia respectiv, SC B.

SC X, considera ca neobiective motivatiile invocate de organul de inspectie fiscala in cazul partenerilor SC N in calitate de furnizor al SC X, fie de nerecunoastere a tranzactiilor economice (in cazul SC D), fie prin neprezentarea documentelor financiar – contabile urmare a invitatiei trimise reprezentantului legal al societatii (in cazul SC B), deoarece acestea nu constituie in fapt motivele pentru care organul fiscal a procedat la calculul in sarcina SC X a obligatiilor fiscale, ci demonstreaza reaua credinta.

► in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC M, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, pentru care au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila sumele reprezentand venituri si au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

Societatea contestatoarea sustine ca nu poate fi de acord cu faptul ca obligatia de plata a accizei datorate pentru cantitatea de combustibil (motorina) achizitionata de la societatea mai sus mentionata, revine in sarcina sa, motivat de faptul ca printr-o simpla invitatie adresata de catre DRAOV – Iasi, Compartimentul Inspectie Marfuri Accizabile administratorului societatii, prin care se face solicitarea documentelor contabile ale societatii si care a fost returnata cu mentiunea „destinatar mutat fara a lasa noua adresa”, indreptatind organul fiscal la calcularea accizei datorate, cu atat mai mult cu cat in baza informatiilor furnizate de Oficiul National al Registrului Comertului se confirma faptul ca societatea se afla in stare de functiune.

► in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC P Bacau, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, pentru care au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila sumele reprezentand venituri si au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

Societatea contestatoarea sustine ca nu poate fi de acord cu faptul ca obligatia de plata a accizei datorate pentru cantitatea de combustibil (motorina) achizitionata de la societatea mai sus mentionata, revine in sarcina sa, motivat de faptul ca printr-o simpla invitatie adresata de catre DRAOV – Iasi, Compartimentul Inspectie Marfuri Accizabile administratorului societatii, prin care se face solicitarea documentelor contabile ale societatii si care a fost returnata cu mentiunea „societate mutata de la adresa”, indreptatind organul fiscal la calcularea accizei datorate.

► in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC P Bacau, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, pentru care au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila sumele reprezentand venituri si au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

Referitor la SC P Bacau, petenta sustine ca intrucat din evidenta ORC Roman rezulta faptul ca aceasta se afla sub incidenta Legii nr.85/2006, organele de inspectie fiscala considera ca solutie la indemana indreptarea spre SC X Bacau in vederea recuperarii prejudiciului ce revine in sarcina societatii furnizoare, motiv pentru care apreciaza ca nelegala actiunea organelor de inspectie fiscala prin aplicarea neunitara a legii fiscale si neutilizarea tuturor parghiilor in vederea stabilirii starii de fapt fiscale asa cum prevede Codul de procedura fiscala.

► in ceea ce priveste cantitatea totala de x litri motorina achizitionata in perioada 2009 - 2011, din care pentru cantitatea de x litri motorina achizitionata in 2011 de la SCY-Bistrita, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, pentru care au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila sumele reprezentand venituri si au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

Si in acest caz afirma societatea, ca si in toate celelalte mai sus contestate, organul de inspectie fiscala considera ca, in situatia tuturor furnizorilor SC X –

Bacau, care nu pot face dovada provenientei marfurilor sau se sustrag de la verificarea fiscala nu se calculeaza obligatii fiscale reprezentand acciza, in schimb calculeaza accize in sarcina societatii care de buna credinta a inregistrat in contabilitate operatiunile, respectiv a calculat si virat bugetului de stat impozitele si taxele stabilite prin legea fiscala.

► in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC S, sat.x jud. Iasi, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, facand astfel dovada ca nu se sustrage de la efectuarea controlului fiscal, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, pentru care au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila sumele reprezentand venituri si au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

► in ceea ce priveste cantitatea de x litri motorina achizitionata de la SC R, considera nejustificata obligatia de plata in suma de x lei, reprezentand acciza motorina stabilita in sarcina societatii, intrucat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, facand astfel dovada ca nu se sustrage de la efectuarea controlului fiscal, demonstrand ca produsul accizabil achizitionat a fost utilizat la realizarea activitatii de baza a societatii, pentru care au fost inregistrate in evidenta operativ-contabila sumele reprezentand venituri si au fost achitate bugetului de stat toate taxele si impozitele prevazute de legea fiscala.

In concluzie, SC X Bacau, considera de rea credinta actiunea organelor de inspectie fiscala din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi, Compartimentul Inspectie Marfuri Accizabile, prin interpretarea eronata a reglementarilor fiscale mentionate in actul administrativ fiscal si incalcarea dreptului contribuabilului de a fi ascultat prevazut de legea fiscala, iar in situatia in care societatea ar fi dorit eludarea legii fiscale, aceasta prin reprezentantul ei legal nu ar fi colaborat cu organele fiscale in scopul realizarii cerintelor legii.

Totodata, considera de rea credinta perceperea obligatiei fiscale reprezentand acciza pentru produsele energetice achizitionate de societate, pentru care autoritatile competente, nu au putut stabili momentul exigibilitatii accizei, obligatie care revine in totalitate furnizorilor la eliberarea produsului pentru consum, iar in cazul in care acestia la randul lor au achizitionat marfa pentru a o revinde au inglobat in pretul motorinei si acciza datorata bugetului de stat, fara a o evidentia in mod distinct pe factura conform prevederilor legale.

In consecinta, contestatoarea solicita desfiintarea in intrigime a actului administrativ fiscal atacat, respectiv bazei de impunere si Deciziei de impunere nr.x si emiterea de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi – Compartimentul de Inspectie Marfuri Accizabile a unei noi decizii de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala nr.x, incheiat la SC X Bacau, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.x, organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea operatiunilor relevante pentru inspectia fiscala partiala in domeniul accizelor, precum si modul privind derularea operatiunilor de achizitie si comercializare a produselor energetice.

In baza documentelor contabile si comerciale puse la dispozitie de catre SC X Bacau, au fost retinute urmatoarele aspecte vizand modul de achizitionare si vanzare a produselor energetice si autenticitatea operatiunilor comerciale efectuate cu aceste produse:

La data de 01.01.2009, societatea avea in stoc cantitatea de x litri motorina.

In perioada 01.01.2009 – 30.06.2011 a achizitionat o cantitate de x litri motorina, din care cantitatea de x litri a utilizat-o pentru consumul propriu (transporturi urbane si interurbane), iar cantitatea de x litri a vandut-o catre diversi clienti.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale si a realitatii tranzactiilor comerciale efectuate, echipa de control a efectuat verificari incrucisate la un numar de 14 societati comerciale de la care SC X Bacau, a declarat ca a achizitionat aceste produse energetice (anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala).

In urma acestor verificari, s-a constatat ca tranzactiile comerciale efectuate in vederea aprovizionarii cantitatii de x litri motorina de la un numar de 9 societati comerciale, respectiv SC P, SC N, SC S, SC O, SC M, SC R SCY, SC T si SC D SRL, reprezinta operatiuni comerciale desfasurate cu societati comerciale, care nu si desfasoara activitatea la sediul social declarat, care se sustrag de la efectuarea verificarilor fiscale si pentru care echipa de control nu a putut stabili prin circuitul economic ca produsele provin de la un antrepozitar autorizat, de la un destinatar inregistrat sau de la un importator, iar acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata si nu se poate face dovada platii acestora, asa cum prevede Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru SC P, SC N, SC S, SC O, SC M, SC R SCY, SC T si SC D, echipa de control a intocmit sesisari catre organele de urmarire penala.

Cu adresa nr.x, echipa de control a solicitat Directiilor Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale din subordinea Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale Iasi situatia privind atestatele de inregistrare pentru comercializare si/depozitare angro de produse energetice prevazute la art.175, alin.3, lit.a-e si art.206<sup>16</sup>, alin.3lit.a-e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Din adresele DJAOV Bacau si DJAOV Iasi nr.x, respectiv nr.x, inregistrate la DRAOV Iasi sub nr.x si x, reiese ca astfel de autorizatii nu au fost eliberate pentru societatile mentionate mai sus.

In conformitate cu prevederile art,206<sup>21</sup>, alin.7 si art.<sup>51</sup>, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale

pct. 83, alin.31 si 32 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru cantitatea de x litri motorina achizitionata si utilizata de catre SC X. nu se poate stabili daca a fost introdusa in sistemul de accizare fiind considerata eliberare pentru consum, acciza devenind exigibila si pe cale de consecinta, potrivit Titlului VII- Accize si Alte Taxe Speciale din Codul Fiscal, contribuabilul datoreaza accize in valoare de x lei.

Pentru neplata la scadenta a accizelor aferente motorinei utilizate, contribuabilul, datoreaza:

- majorari de intarziere in cuantum de **x lei**, in conformitate cu prevederile art.115 din Legea nr.210/2005 privind aprobarea OG nr.20/2005 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, calculate incepand cu data de 01.01.2006 pana la data de 30.06.2009.
- dobanzi de intarziere – in cuantum de **x lei**, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, asa cum a fost modificata succesiv prin OG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010, stabilite incepand cu data de 01.07.2010 si pana la data de 09.03.2012 .
- penalitati de intarziere – in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, modificata prin OG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010.

**III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:**

**SC X Bacau**, are sediul social in mun. x, jud. Bacau, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr.x, are codul de inregistrare fiscala x, este inregistrata in Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare x si are ca activitate principala - “ Transporturi urbane, suburbane si metropolitane de calatori.” – cod CAEN – x.

**Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este daca societatea datoreaza la bugetul de stat suma de x lei, reprezentand accize stabilite suplimentar prin raportul de inspectie fiscala nr.x, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.x.**

**În fapt**, prin raportul de inspectie contestat, in baza documentelor contabile si comerciale puse la dispozitie de catre SC X Bacau, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2009 – 30.06.2011, societatea a achizitionat o cantitate de x litri motorina, din care cantitatea de x litri a utilizat-o pentru



consumul propriu (transporturi urbane si interurbane), iar cantitatea de x litri a vandut-o catre diversi clienti.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale si a realitatii tranzactiilor comerciale efectuate, echipa de control a efectuat verificari incrucisate la un numar de 14 societati comerciale de la care SC X Bacau, a declarat ca a achizitionat aceste produse energetice (anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala).

In urma acestor verificari, s-a constatat ca tranzatiile comerciale efectuate in vederea aprovizionarii cantitatii de x litri motorina de la un numar de 9 societati comerciale, reprezinta operatiuni comerciale desfasurate cu societati comerciale, care nu-si desfasoara activitatea la sediul social declarat, care se sustrag de la efectuarea verificarilor fiscale si pentru care echipa de control nu a putut stabili prin circuitul economic ca produsele provin de la un antrepozitar autorizat, de la un destinatar inregistrat sau de la un importator, iar acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata si nu se poate face dovada platii acestora, asa cum prevede Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatile furnizoare, de la care SC X Bacau, s-a aprovizionat cu cantitatea de x litri motorina sunt urmatoarele:

**1). SC T.**

In perioada 01.06.2011 – 17.10.2011 au fost efectuate verificari privind relatiile comerciale pe care SC T, sat x administrata de x le-a avut cu SC X Bacau.

Din verificarile efectuate, rezulta ca in perioada 02.01.2011 – 03.05.2011, SC T, a achizitionat can de x litri motorina, dupa cum urmeaza:

**a.** de la **SC A**, cantitatea de x litri cu facturile nr.x

**b.** de la **SC D**, cantitatea de x lei cu factura nr.x.

**c.** de la **SC B**, cantitatea de x litri cu factura nr.x;

Din totalul cantitatii de x litri motorina, x lei a livrat-o catre SC X Bacau cu facturile nr.x, iar cantitatea de x litri motorina a vandut-o catre SC C SRL cu factura nr.x, care ulterior a vandut-o catre SC X Bacau cu factura nr.x.

**a. Referitor la relatiile comerciale cu SC A.**

In perioada 01.06.2011 – 17.10.2011 au fost efectuate verificari la SC A, sat x, administrata de catre x.

Din verificarile a rezultat ca SC A a achizitionat cantitatea de x litri motorina de la SC X.

In urma controlului efectuat in perioada 28.07.2011 – 28.12.2011 la SC X, cu sediul declarat in sat x, administrata de catre C a rezultat ca aceasta societate a achizitionat cantitatea de x litri motorina de la : SC A cantitatea de x litri cu factura nr.x, SC B cantitatea de x litri cu facturile nr.x si SC C cantitatea de x litri cu factura nr.x.

Cu adresele nr.x si x, s-a solicitat DRAOV Bucuresti efectuarea de verificari la cele trei societati comerciale.

Prin adresa nr.x, inregistrata la DRAOV Iasi sub nr.x, DRAOV Bucuresti comunica urmatoarele:

- in ceea ce priveste SC A Bucuresti; societatea are sediul social in mun.Bucuresti, obiect principal de activitate „fabricarea altor articole de incaltaminte”, cod CAEN x, avand ca asociati pe Y si V.

La momentul controlului, societatea se afla in procedura de insolventa, conform Legii nr.85/2006, avand ca administrator juridiciar pe ISD. Din verificarile efectuate, rezulta ca reprezentantii ISD, nu detin nici un document financiar contabil apartinand SC Z

- in ceea ce priveste SC V; societatea are sediul social declarat in mun.Bucuresti, obiect principal de activitate, comertul cu ridicata al imbracamintei, cod CAEN x si este administrata de catre cetateanul de origine chineza D. La adresa declarata la Oficiul National al Registrului Comertului, societatea mentionata nu functioneaza.

- in ceea ce priveste SC Z; societatea are sediul social declarat in mun.Bucuresti, obiect principal de activitate „fabricarea articolelor de imbracaminte exclusiv lenjerie de corp”, cod CAEN x, actionari F, act de identitate x, emis de autoritatile cipriote la data de 17.08.2000 si G, act de identitate x emis de autoritatea din Lemosos la data de 20.03.2000. La adresa declarata la Oficiul National al Registrului Comertului, s-a constatat ca societatea nu functioneaza fiind radiata in data de 31.08.2011.

Fata de cele prezentate, se constata ca pentru tranzactiile comerciale efectuate de SC L cu M, SC N si SC Z, nu se poate stabili ca produsele energetice provin de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar inregistrat sau de la un importator, iar acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata.

**b. Referitor la relatiile comerciale cu SC D.**

Cu adresa nr.x, echipa de control a solicitat DJAOV Neamt, efectuarea de verificari la SC D, sat x jud. Neamt, administrata de dl.X.

Din verificarea documentelor financiar-contabile care a avut loc la sediul SC A Piatra Neamt, reprezentata de d-na R – expert contabil, in calitate de imputernicit al contribuabilului in baza contractului de prestari servicii nr x, rezulta ca aceasta societate, nu a avut relatii comerciale cu SC T (anexa nr.10).

La data de 18.08.2011, echipa de control s-a deplasat la Piatra Neamt, unde in baza art.52, alin.1 din OUG nr.92/2003 a solicitat informatii suplimentare administratorului societatii SC D.

Din declaratia data de reprezentantul legal al societatii (anexa nr.11 la raportul de inspectie fiscala), rezulta ca factura cu nr.162/03.05.2010, nu a fost eliberata de catre aceasta societate, neexistand relatii comerciale sau juridice cu SC T, stampila si semnatura folosita pe factura mentionata, nu apartine societatii, iar suma mentionata in chitanta nr.x, nu a fost incasata de catre aceasta societate, motiv pentru care se constata ca tranzactia comerciala efectuata cu factura nr.x are la baza o operatiune fictiva.

**c. Referitor la relatiile comerciale cu SC B.**

Cu adresele nr.x si x, echipa de control a DRAOV Iasi a solicitat numitei U cu domiciliul in sat x in calitate de administrator si asociat al SC B , sa se prezinte la sediul DRAOV Iasi in vederea stabilirii starii de fapt fiscale la respectiva societate.

Reprezentantul legal al societatii nu s-a prezentat in termen de 15 zile de la data luarii la cunostinta a ultimei invitatii, intocmindu-se in acest sens procesul verbal nr.x (anexa nr.12 la raportul de inspectie fiscala).

Urmare a verificarilor incucisate efectuate, echipa de control a constatat ca prin circuitul economic, cantitatea de x litri motorina livrata de SC T catre SC X, nu provine de la un destinatar inregistrat sau de la un importator, iar acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata.

## **2.) SC S.**

In baza art.56 din OG nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu adresa nr.x, a fost transmisa catre SC S , cu sediul social in loc. x cat si administratorului societatii dl. A, solicitarea de a pune la dispozitie a documentelor referitoare la tranzactiile comerciale pe care aceasta societate le-a avut cu SC X.

Adresa respectiva a fost returnata cu mentiunea pe plicul de corespondenta „societate mutata, nu se cunoaste adresa”, iar din partea administratorului societatii, confirmarea de primire a sosit cu semnatura, dar fara a raspunde solicitarilor formulate.

Din evidentele contabile ale SC X, rezulta faptul ca aceasta a achizitionat de la SC S, in perioada supusa controlului cantitatea de x litri motorina, echipa de control neputand stabili daca prin circuitul economic produsul energetic provine de la un antrepozitar autorizat, de la un destinatar sau de la un importator si acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata, nefacandu-se dovada platii acesteia.

## **3). SCY.**

Cu adresa nr.xs-a solicitat DRAOV Cluj efectuarea unui control incrucisat SCY, cu sediul social in mun.x

Cu adresa nr.x, inregistrata la DRAOV Iasi sub nr.x, DRAOV Cluj comunica faptul ca societatea este infiintata la data de 16.10.2009 si nu a functionat niciodata la sediul social declarat, la adresa indicata desfasurandu-si activitatea un magazin de textile apartinand SC D (anexa nr.15).

Totodata, prin Decizia nr.x, DRAOV Bistrita a revocat Atestatul de inregistrare nr.x pentru comercializare angro de produse energetice fara depozitare a SCY (anexa nr.16).

Conform adresei nr. x a DGFP Bistrita, inregistrata la DRAOV Bistrita sub nr.x, se aduce la cunostinta faptul ca SCY, nu a depus nici o declaratie de la infiintare si pana la data prezentei(anexa nr.17).

Fata de cele prezentate, pentru cantitatea de x litri motorina achizitionata si consumata drept combustibil pentru motor de SC X Bacau de la SCY, nu poate fi stabilita provenienta si nu se face dovada perceperii accizelor in conformitate cu

prevederile stipulate in Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare privind Codul fiscal, motiv care atrage plata acestora.

#### **4.) SC R.**

In baza O.S. nr.x, echipa de control s-a deplasat la sediul social declarat al SC R, x, situat in mun. X jud. Bacau, administrata de dl. J

In urma acestei actiuni de control, echipa de inspectie fiscala nu a putut contacta nici un reprezentant legal al societatii, constatandu-se ca la respectiva locatie, nu se desfasoara nici un fel de activitate economica.

In conformitate cu prevederile art.50 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare au fost intocmite si transmise la sediul social al contribuabilului si pe numele administratorului societatii cu confirmare de primire, invitatiile nr.x si nr.x, prin care se solicita punerea la dispozitie a documentelor financiar-contabile ale societatii.

Invitatiile transmise au fost returnate echipei de control cu mentiunea pe formularul de confirmare de primire „expirat termen de pastrare”.

In urma verificarilor incrucisate efectuate, s-a constatat ca in relatia comerciala cu x a livrat aceasta cantitate de x litri de motorina, fara a detine Atestat de comercializare angro a produselor petroliere, neputandu-se stabili daca acciza pentru aceasta cantitate de motorina a fost inregistrata ca obligatie de plata, nefacandu-se dovada perceperii acesteia, motiv care atrage plata accizei, asa cum prevede art.206<sup>21</sup>, alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

#### **5). SC P.**

Cu adresa nr.x Iasi a solicitat pentru SC P, cu domiciliul in loc.x avand ca administrator pe numitul x, punerea la dispozitie a documentelor referitoare la tranzactiile comerciale pe care aceasta societate le-a avut cu SC X.

Din evidentele Oficiului Registrului Comertului Roman, reiese ca SC P, se afla sub incidenta Legii nr.85/2006.

Solicitarea a fost transmisa cu confirmare postala de primire la adresa sediului social declarat al SC P, returnata cu mentiunea „la adresa destinatar necunoscut”, la adresa de domiciliu al administratorului si asociatului unic A, returnata cu mentiunea pe plic „destinatar mutat definitiv din localitate”, precum si catre Cabinetul Individual de Insolventa V in calitate de lichidator judiciar desemnat.

Prin adresa nr.x, inregistrata la DRAOV Iasi sub nr.x, lichidatorul judiciar Cabinetul Individual de Insolventa V comunica faptul ca „ nu poate pune la dispozitie documentele solicitate, intrucat nu a intrat in posesia documentelor contabile ale societatii, administratorul statutar nefiind gasit”.

Fata de cele prezentate, se constata ca SC P se sustrage de la efectuarea verificarilor financiare si fiscale, prin declararea fictiva ori inexacta a informatiilor cu privire la sediul social, echipa de control neputand stabili daca pentru cantitatea

de x litri motorina livrata SC X Bacau, acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata.

#### **6). SC O.**

Cu adresa nr.x a fost inaintata invitatia pentru SC O, cu sediul social in mun. X cat si domnului G in calitate de administrator si asociat al SC O, in vederea punerii la dispozitie a documentelor referitoare la tranzactiile comerciale pe care aceasta societate le-a avut cu SC X.

In ambele situatii, adresa de inaintare a fost returnata cu mentiunea „societate mutata de la adresa”, respectiv „destinatar necunoscut la adresa”.

Conform datelor furnizate de Oficiul National al Registrului Comertului, societatea se afla in stare de functiune.

Din evidentele contabile ale SC X, rezulta faptul ca aceasta a achizitionat de la SC O, in perioada supusa controlului cantitatea de x litri motorina, echipa de control neputand stabili daca pentru aceasta cantitate, acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata.

In urma actiunii de verificare incrucisata la SC O a fost intocmit procesul verbal nr.x

#### **7). SC N.**

La data de 22.11.2011, in urma deplasarii echipei de control la sediul social al SC N, situat in jud Bacau, s-a constatat ca la respectiva adresa nu se desfasoara nici un fel de activitate economica, neputandu-se contacta nici un reprezentant legal al societatii.

Conform datelor furnizate de Oficiul National al Registrului Comertului, societatea se afla in stare de functiune.

In conformitate cu prevederile art.50 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare a fost intocmita si transmisa invitatia nr.x, atat la sediul social al contribuabilului cu confirmare de primire (returnata cu mentiunea pe plicul de corespondenta”avizat, lipsa domiciliu”, cat si la adresa de domiciliu al d-lui G, in calitate de administrator statutar, situata in Bucuresti, adrese returnate cu mentiunea pe plicul de corespondenta”destinatar mutat fara a lasa noua adresa”.

Fata de cele prezentate, se constata ca SC N se sustrage de la efectuarea verificarilor financiare si fiscale, prin declararea fictiva ori inexacta a informatiilor cu privire la sediul social, echipa de control neputand stabili daca pentru cantitatea de x litri motorina livrata SC X Bacau, acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata, nefacandu-se dovada platii acestora catre bugetul de stat.

In urma verificarilor incrucisate efectuate la SC N a fost intocmit procesul verbal nr.x (anexa nr.20).

#### **8). SC M.**

Din evidentele contabile ale SC X, rezulta faptul ca aceasta a achizitionat in baza facturii nr.x cantitatea de x litri motorina de la SC M, cu sediul declarat in mun.x, administrata de dl. G

In sedinta publica din data de 23.11.2011 a Tribunalului Bacau, se admite cererea debitoarei SC M privind procedura insolventei si dispune intrarea in faliment prin procedura simplificata, desemnand provizoriu lichidator judiciar Cabinetul Individual de Insolventa x, cu sediul in mun. x.

Prin adresa nr.x a fost transmisa catre Cabinetul Individual de Insolventa x, solicitarea de a prezenta echipei de control documentele care au stat la baza achizitiilor si livrarilor de produse energetice pentru perioada supusa controlului.

Cu adresa nr.x, Cabinetul Individual de Insolventa x, comunica ca nu este in posesia nici unui document financiar-contabil de la debitoarea SC M, intrucat „administratorul statutar al societatii, ne-a transmis o adresa in care se mentioneaza ca actele societatii si stampila nu se mai gasesc” (anexa nr.22).

Fata de cele prezentate pentru cantitatea de x litri motorina, achizitionata de SC X Bacau, echipa de control nu a putut stabili daca prin circuitul economic produsul energetic provine de la un antrepozitar autorizat, de la un destinatar sau de la un importator si acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata, nefacandu-se dovada platii acesteia.

#### **9). SC L.**

Asa cum s-a aratat si la pct.1(respectiv in cazul furnizorului x),in perioada 02.01.2011 – 03.05.2011, SC x, a achizitionat cantitatea de x litri motorina de la un numar de 3 furnizori, din care cantitatea de x lei a livrat-o catre SC X Bacau, iar cantitatea de x litri motorina a vandut-o catre SC C SRL cu factura nr.x, care ulterior a vandut-o catre SC X Bacau cu factura nr.x

Ca si cazurile prezentate anterior, pentru cantitatea de x litri motorina, achizitionata de SC X Bacau, echipa de control nu a putut stabili daca pentru aceasta cantitate, acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata, nefacandu-se dovada platii acesteia.

#### **In drept,**

Conform art.165 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare „**Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum** sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile”,fapt reiterat la art.192, alin.1 si 6 „**pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România** si respectiv „În cazul unui produs energetic, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, **acciza devine exigibilă la data la care produsul energetic este oferit spre vânzare ori la care este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire**”.

In conformitate cu prevederile art.206<sup>6</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

1)” *Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.*

2) *Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum*”.

Totodata, in conformitate cu prevederile pct.73, alin.8 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal „*in cazul uni produs energetic pentru care acciza nu a fost anterior exigibila si care prin schimbarea destinatiei initiale, este oferit spre vanzarea sau utilizat drept combustibil ori carburant, **acciza devine exigibila** la data la care produsul energetic este oferit spre vanzare, obligatia platii accizei revenind vanzatorului*”.

In conformitate cu prevederile art.166, alin.1, lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, **eliberarea pentru consum** reprezintă: *orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu;*

Conform prevederilor art.206<sup>7</sup>, alin.1, lit.b si alin.8 din același act normativ, eliberarea pentru consum reprezintă: „*deținerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute în conformitate cu dispozițiile prezentului capitol*” si respectiv „*În cazul unui produs energetic, pentru care accizele nu au fost anterior exigibile, eliberare pentru consum se consideră atunci când produsul energetic este oferit spre vânzare ori este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire*”.

Asa, dupa cum rezulta implicit din corelarea dispozitiilor art.166, alin.1, , lit.e, art.192, alin.1 si 2, art.194, alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, **platitorul de accize este detinatorul de produse accizabile.**

Potrivit art.206<sup>9</sup> alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, **persoana plătitoare de accize** care au devenit exigibile este: *persoana care deține produsele accizabile sau orice altă persoană implicată în deținerea acestora;*

In conformitate cu prevederile art.206<sup>21</sup>, alin.7 din actul normativ precizat mai sus, **deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada perceperii accizelor, atrage plata acestora**, iar in conformitate cu prevederile pct.83, alin.31 si 32 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, in care se precizeaza ca:

(31) „*În afara antrepozitului fiscal pot fi deținute numai produsele accizabile pentru care acciza a fost înregistrată ca obligație de plată, iar prin circuitul economic se poate stabili de către autoritățile competente cu atribuții de control că produsele provin de la un antrepozitar autorizat, de la un destinatar înregistrat sau de la un importator.*

(32) *Atunci când pentru produsele accizabile deținute în afara antrepozitului fiscal nu se poate stabili că acciza a fost înregistrată ca obligație*

***de plată, intervine exigibilitatea accizei, obligația de plată revenind persoanei care nu poate justifica proveniența legală a produselor”.***

In baza prevederilor art.206<sup>21</sup> alin.5 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare” *prin excepție de la prevederile alin. (1), orice persoană aflată în una dintre situațiile prevăzute la art. 206<sup>7</sup> alin. (7), (8) și (9) are obligația de a plăti accizele în termen de 5 zile de la data la care au devenit exigibile”.*

In vederea clarificării unor aspecte privind achiziționarea de motorina de la societățile comerciale pentru care nu s-a putut stabili dacă acciza a fost plătită conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin adresa nr.x, echipa de control a solicitat conducerii SC X Bacau, informații în acest sens(anexa nr.23).

Prin adresa x, transmisă prin fax la DRAOV Iasi în data de 05.03.2012, înregistrată sub nr. x, SC X, comunica următoarele:

- societatea detine documente justificative de proveniența a produselor energetice, respectiv facturi fiscale, buletine de analiza, certificate de calitate, înregistrând în evidența operativ contabilă cantitățile de produse energetice achiziționate.
- Societatea nu desfășoară activități care să impună înregistrarea ca platitor de accize.

In raport cu documentele prezentate și față de răspunsul formulat de contribuabil, rezultă următoarele:

- La data de 07.03.2012, SC X, a prezentat echipei de control o serie de documente(rapoarte de încercări, declarații de conformitate, note de livrare, menționate în procesul verbal de ridicare înscrisuri nr.x(anexa nr.25), susținând proveniența legală și implicit plata accizelor pentru produsele petroliere achiziționate.
- Raportat la autenticitatea și legalitatea documentelor prezentate de contribuabil în vederea susținerii celor afirmate, echipa de control a înaintat către SC W și SC R, adresele cu nr. x prin care au fost solicitate date și informații cu privire la documentele eliberate odată cu declarațiile de conformitate nr.x, precum și către cine a fost comercializat produsul energetic motorina.
- Prin adresele nr.x, SC W și SC R, transmite DRAOV Iasi, documentele aferente declarațiilor de conformitate, din analiza cărora rezultă că, acestea fac referire la alte societăți și alte cantități care nu au legătură cu firme implicate în tranzacțiile comerciale cu SC X, aceleași declarații de conformitate pentru mai multe facturi la intervale de timp foarte mari, declarații de conformitate pentru un alt tip de produs energetic, rapoarte de încercări sumare eliberate de către exportator, documente ce nu se referă la operațiunile în cauză și care nu pot fi luate în considerare în vederea susținerii punctului de vedere al contribuabilului, neputându-se astfel stabili dacă motorina achiziționată de SC X de la SC Z provine de



la un antrepozit fiscal, de la un destinatar inregistrat sau un importator, iar acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit textelor de lege mentionate anterior corelate cu prevederile art. 166, lit.e si art.206<sup>7</sup>, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru cantitatea de x litri motorina achizitionata si utilizata de catre SC X, nu se poate stabili daca a fost introdusa in sistemul de accizare fiind considerata eliberare pentru consum, acciza devenind exigibila si pe cale de consecinta, potrivit Titlului VII- Accize si Alte Taxe Speciale din Codul Fiscal, contribuabilul datoreaza accize in valoare de **x lei**.

Stabilirea accizei datorata bugetului de stat s-a facut in conformitate cu prevederile pct.1, lit.g din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice , emise in aplicarea art.162 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal cu modicările si completarile ulterioare si pct.71, alin.2, lit.g din Normele metodologice de aplicare ale art.206<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003, asa cum a fost modificata prin OUG nr.109/2009, astfel:

**A = Q x K x R**, unde:

A = cuantumul accizei;

Q = cantitatea exprimata in tone, 1.000 litri sau gigajouli;

K = acciza unitara prevazuta la nr. crt.10-17 din anexa nr.1 la titlul VII din Codul fiscal;

R = cursul de schimb leu/euro.

La stabilirea cuantumului accizei calculata conform anexei nr.26, au fost avute in vedere urmatoarele:

**a. cantitatea de produse energetice achizitionata - x litri.**

**b. momentul exigibilitatii.**

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2010 – art.165 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal cu modicările si completarile ulterioare; *“Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile”* , fapt reiterat la art.192, alin.1 si 6 *“Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România”*, si respectiv *“În cazul unui produs energetic, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, acciza devine exigibilă la data la care produsul energetic este oferit spre vânzare ori la care este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire”*.

- pentru perioada 01.04.2010 – 30.06.2011 – art.206<sup>6</sup> si art.206<sup>51</sup> , alin.5 din Legea nr.571/2003, asa cum a fost modificata prin OUG nr.109/2009: *“Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum”* si *Prin excepție de la prevederile alin. (1), orice persoană aflată în una dintre situațiile prevăzute la art.*

206<sup>7</sup> alin. (7), (8) și (9) **are obligația de a plăti accizele în termen de 5 zile de la data la care au devenit exigibile.**

**c. eliberarea pentru consum.**

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2010 – art.166, alin.1, lit.e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare, **“orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu”**.

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2010 – art.206<sup>7</sup>, alin.1, lit.b **“deținerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute în conformitate cu dispozițiile prezentului capitol.**

**d. platitorii de accize.**

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2010 – detinatorul de produse accizabile, așa cum rezulta implicit din corelarea dispozițiilor art.166, alin.1, lit.e, art.192, alin.1 și 2, art.194, alin.4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare.

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2010, potrivit art.206<sup>9</sup>, alin.1, lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificată prin OUG nr.109/2009; **persoana care deține produsele accizabile sau orice altă persoană implicată în deținerea acestora și potrivit pct.83 (31) din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal “Atunci când pentru produsele accizabile deținute în afara antrepozitului fiscal nu se poate stabili că acciza a fost înregistrată ca obligație de plată, intervine exigibilitatea accizei, obligația de plată revenind persoanei care nu poate justifica proveniența legală a produselor”**.

**e. acciza unitară pentru anii 2009 – 2011**, prevăzută la nr.crt18 din Anexa nr.1 la Titlul VII – Accize și Alte Taxe Speciale.

- pentru anul 2009 – 283, 92 euro/1.000 litri.
- pentru anul 2010 - 293,215 euro/1.000 litri.
- pentru anul 2011 - 302,51 euro/1.000 litri.

**f. cursul de schimb leu/euro** valabil în anii 2009 – 2011 este cel prevăzut la art.218 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare:

- pentru anul 2009 – 3,7364 lei /euro;
- pentru anul 2010 - 4,2688 lei /euro;
- pentru anul 2011 – 4,2655 lei/euro.

**g. termenul de depunere a declarației și de plată a accizei.**

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2010 – art.194, alin.1 și alin.4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare **“În situațiile prevăzute la art. 166 alin. (1) lit. b) și e), trebuie să se depună imediat o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și, prin derogare de la prevederile art. 193, acciza se plătește în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declarația”**.

- pentru perioada 01.01.2009 – 31.07.2011 , potrivit art.206<sup>52</sup>, alin.1 si 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificata prin OUG nr.109/2009; *“Prin excepție de la prevederile alin. (3), în situațiile prevăzute la art. 206<sup>7</sup> alin. (1) lit. b) și c) trebuie să se depună imediat o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și, prin derogare de la art. 206<sup>51</sup>, acciza se plătește în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declarația”*.

Referitor la cele invocate de petenta in sustinerea contestatiei, facem urmatoarele precizari:

◀ In ceea ce priveste mentiunea societatii conform careia *incadrarea societatii in prevederile art.168, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, este nejustificata pe motiv ca societatea pentru toate tranzactiile economice (achizitii/livrari de motorina), efectuate in perioada supusa inspectiei fiscale a prezentat documentele justificative (facturi fiscale, avize de insotire a marfii, contracte incheiate cu prestatorii de servicii, buletine de analiza calitativa, etc) care au stat la baza inregistrarii in evidenta operativ-contabila, neputand sa cunoasca ca si cumparatoare de buna credinta daca furnizorii au platit acciza bugetului de stat pentru produsul livrat, precizam urmatoarele:*

\* din analiza documentelor prezentate de contestatoare pe timpul actiunii de control (rapoarte de incercari, declaratii de confo, note de livrare), se constata ca, acestea fac referire la alte societati si alte cantitati care nu au legatura cu firme implicate in tranzactiile comerciale cu SC X, aceleasi declaratii de conformitate pentru mai multe facturi la intervale de timp foarte mari, declaratii de conformitate pentru un alt tip de produs energetic, rapoarte de incercari sumare eliberate de catre exportator, documente ce nu se refera la operatiunile in cauza si care nu pot fi luate in considerare in vederea sustinerii punctului de vedere al contribuabilului.

Din verificarile efectuate, se constata ca societatile Z sunt societati care nu functioneaza la sediul social declarat, au sediul social declarat fictiv sau societati care se sustrag de la efectuarea verificarilor fiscale, neputandu-se stabili daca motorina achizitionata de SC X de la societatile H, provine de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar inregistrat sau un importator, iar acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In conformitate cu prevederile art.206<sup>69</sup>, alin.8 si 206<sup>21</sup> alin.7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare **„Operatorii economici distribuitori și comercianții angro sau en detail de băuturi alcoolice, tutun prelucrat și produse energetice răspund pentru proveniența nelegală a produselor deținute.**

Conform prevederilor art.206<sup>21</sup>, alin.7 din acelasi act normativ coroborat cu cele ale pct.73, alin.8 si pct.83, alin.32 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, prevad ca **in cazul persoana care detine produse accizabile nu face dovada inregistrarii accizelor ca obligatie de plata, intervine exigibilitatea** la data la care produsul energetic este oferit spre vanzare

sau la data la care este utilizat drept combustibil sau carburant, obligatia de plata revenindu-i acestuia.

◀ Referitor la obiectiunile invocate de petenta privind neaplicarea unitara a art.165, art.166, alin.1, lit.e, art.192, alin.2, coroborat cu art.206<sup>7</sup>, alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, echipa de control considera ca contribuabilului ii sunt aplicabile prevederile art. 206<sup>7</sup>, alin.1, lit.b, precum si prevederile art. 206<sup>7</sup> alin.8 din actul normativ mentionat, intrucat SC X a fost in mod vadit **detinator si consumator** al produselor energetice achizitionate, aceasta omitand in mod voit prevederile art. art. 206<sup>7</sup> alin.8 din Codul fiscal care stipuleaza ca “... este oferit spre vânzare ori care este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire”.

◀ In ceea ce privesc sustinerile contestatoarei in sensul ca *pe durata controlului a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative solicitate, facand dovada ca nu se sustrage de la efectuarea controlului fiscal, produsul accizabil fiind inregistrat in evidenta operativ-contabila a societatii*, mentionam ca acestea reprezinta de fapt obligatii ale contribuabilului fiind explicit stipulate in dispozitiile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si Legea nr.82/1991 privind Legea contabilitatii, respectivele operatiuni neavand nici o relevanta privind inregistrarea si plata accizelor.

◀ Nici afirmatiile petentei, conform carora *printr-o simpla invitatie adresata societatilor furnizoare, prin care se face solicitarea documentelor contabile ale acestora, nu indreptateste organul fiscal la calcularea accizei*, nu pot fi luate in considerare in sustinerea favorabila a cauzei, deoarece Legea nr.241/2005 cu modificarile si completarile ulterioare pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale prevede in mod expres faptul ca “refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale si bunurile din patrimoniu, in scopul în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație”, constituie infractiunea prevazuta si sanctionata la art.4 din acelasi act normativ.

◀ De asemenea afirmatiile contestatoarei potrivit corora, pentru cantitatea de motorina achizitionata de la SCY, *au fost puse in sarcina SC X sume reprezentand accize, considerand ca atat pentru perioada de valabilitate a Atestatului de comercializare angro de produse energetice cat si dupa revocarea acestuia, acciza trebuia calculata in sarcina societatii furnizoare*, sunt neintemeiate, echipa de control neputand stabili daca acciza a fost inregistrata ca obligatie de plata atat de furnizor cat si de SC X, iar prin circuitul economic nu a putut stabi daca produsele energetice provin de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar inregistrat sau importator.

Totodata, din verificarile efectuate de catre DRAOV Cluj, s-a constatat ca SCY, are sediul social declarat fictiv, nu a depus nici o declaratie la organul fiscal competent de la infiintare si pana la data incheierii controlului si face obiectul

sesizarii penale inaintate catre Parchetul de pe langa Judecatoria Cluj, pentru savarsirea infractiunii prevazute de Legea nr.241/2005, art.9, alin.1, lit.f.

De retinut ca detinerea sau nu a Atestatului de comercializare angro a produselor energetice nu reprezinta o conditie care implica plata accizelor.Desfasurarea de activitati comerciale in lipsa acestui atestat, constituie fapta ce se sanctioneaza contravențional potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie, avand in vedere prevederile legale prezentate mai sus si intrucat pentru cantitatea de x litri motorina achizitionata si utilizata de catre SC X, nu se poate stabili daca a fost introdusa in sistemul de accizare, fiind considerata eliberare pentru consum, acciza devenind exigibila in momentul eliberarii pentru consum, apreciem ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei accize de plata in suma de **x lei**, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

**Referitor la accesoriile aferente accizelor in suma totala de x lei se retine:**

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei accesorii aferente accizelor pentru motorina neachitate la scadenta in suma de x lei, stabilite prin decizia de impunere nr.x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.*

In ceea ce privește suma de x lei, reprezentand:x lei – majorari de intarziere,x lei – dobanzi de intarziere si x lei – penalitati de intarziere aferente accizelor pentru motorina utilizata, se reține faptul că stabilirea de majorari/dobanzi si penalitati de intarziere reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Referitor la stabilirea accesoriilor aferente accizelor pentru motorina, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.115, alin.1, art.119, alin.1, art.120<sup>1</sup>, alin.1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cumodificările și completările ulterioare, unde se precizează:

- art.115, alin.1

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plata, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

- art.119, alin.1

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

- art.120<sup>1</sup>, alin.1

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.**

Având în vedere faptul că, urmarea soluționării contestației s-a menținut în sarcina societății ca fiind datorat debitul privind accizele pentru motorina în sumă de x lei, iar prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul a accesoriilor aferente, aceasta datorează și accesoriile aferente accizelor, în suma totală de **x lei**, reprezentând măsura accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar în sarcina sa, motiv pentru care se va respinge contestația ca fiind neintemeiată și pentru acest capat de cerere.

**Cu privire la adresa de completare a contestației nr. x, se reține:**

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Bacău, prin biroul de soluționare a contestațiilor, se poate investi cu soluționarea contestației depusă în completare, în condițiile în care aceasta nu a fost depusă în termenul legal.**

În fapt, prin adresa de completare a contestației nr. x, înregistrată la DRAOV Iași sub nr. x, SC X Bacău solicită înlocuirea enunțului “sa desființati în întregime actul administrativ atacat, obligând organul fiscal...sa emita o nouă decizie de impunere cu o nouă bază de impunere corespunzătoare” cu următorul enunț “anularea sumelor suplimentare consemnate în Decizia de impunere nr. x și în Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. x, în suma totală de x lei...”, celelalte acuzații aduse de contestatoare regăsindu-se și în contestația x.

În drept, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 207 alin. (1) din OG. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevede:

**“ Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decaderii ”.**

Potrivit pct.3.10, lit.a din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală

**a) Termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.**

**b) Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat (de exemplu, zile de repaus săptămânal) se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare.**

Totodată la pct.3.11 din același act normativ, se stipulează:

**Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferențele contestate suplimentar.**

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese ca Decizia de impunere nr.x a fost comunicata administratorului societatii in data de **29.03.2012**, conform semnaturii de primire de pe adresa de inaintare a deciziei, iar adresa de completare a contestatiei a fost depusa in data de **03.05.2012**, conform stampilei aplicata de registratura DRAOP Iasi pe prima pagina a acesteia, nefiind respectat termenul de contestare prevazut de legea speciala in materie, respectiv art. 207 alin. (1) din OG. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Intrucat contestatoarea nu a respectat termenul legal de depunere a adresei de completare a contestatiei, respectiv 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, institutia noastra nu se poate investi cu analiza pe fond a cauzei, motiv pentru care urmeaza a se respinge adresa nr. x formulata de SC X Bacau in completarea contestatiei ca fiind nedepusa in termen.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.165, art.166, alin.1, lit.e, art.192, alin.2, art.206<sup>7</sup>, alin.1, lit.b art.206<sup>6</sup>, art.206<sup>9</sup> alin.1, lit.b,206<sup>21</sup>, alin.7 si art.206<sup>51</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct.83, alin.31 si 32 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, pct.3.10, lit.a si pct.3.11 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.115, alin.1, art.119, alin.1, art.120<sup>1</sup>, alin.1 si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X Bacau** pentru suma totala de **x lei** , reprezentand :

- x lei - accize pentru produse energetice.
- x lei – majorari de intarziere produse energetice.
- x lei – dobanzi de intarziere produse energetice.
- x lei – penalitati de intarziere produse energetice.

Prezenta decizie, poate fi contestata la instanta competenta potrivit Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, in termen de 6 luni de la comunicare.

