



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 4 / 2013**

privind soluționarea contestației formulată de

**S.C .X. SRL din .X., județul .X.**

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția  
Națională de Administrare Fiscală sub nr.907404/18.09.2012

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./13.09.2012, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/18.09.2012 asupra contestației formulată de **S.C .X. SRL**, cu sediu în .X., Strada X, Nr.X, județul .X., Cod unic de înregistrare X.

**S.C .X. SRL** contestă Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012 încheiat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei accize benzină fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei accize benzină cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină cu plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină cu plumb.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./31.07.2012, respectiv **02.08.2012**, așa cum rezultă din copia plicului de transmitere a actelor administrative fiscale contestate, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind expediată prin poștă la data de **24.08.2012** conform plicului aflat în original la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) litera c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației, societatea regăsindu-se în anexa 1 la poziția X din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3565/2011 pentru modificarea și completarea Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și având în vedere Rezoluția din 13.03.2012 pronunțată de Direcția Națională Anticorupție – Serviciul Teritorial .X., rămasă definitivă prin nerecurare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C .X. SRL**.

I. În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

Conform procesului verbal de constatare nr..X./2/4.08.2008 au fost constatate diferențe în minus în gestiunea societății la punctul de lucru .X. .X. pentru anumite cantități de carburanți, motiv pentru care Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a impus la plată acciza aferentă acestor cantități de carburanți, invocând ca temei de drept art.165 coroborat cu art.192 alin.3, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**S.C .X. SRL** nu este plătitoare de accize la bugetul de stat, având în vedere că potrivit art.221 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, plătitori de accize sunt antrepozitari autorizați, producătorii de produse energetice și importatorii, calitate pe care nu o are. Mai mult, furnizorii societății sunt comercianți revânzători, adică comercianți intermediari.

Prin urmare, contestatoarea consideră că în mod nelegal s-a impus la plată de către organul de control în sarcina societății acciză aferentă cantităților de .X. litri benzină fără plumb, X litri benzină Super, X litri motorină Super Euro și X litri motorină Euro 4, cât și accesoriile aferente.

Contestatoarea motivează că a fost impusă prin decizia de impunere atacată acciza aferentă facturilor fiscale nr..X./01.11.2006 și nr..X./02.11.2006, întrucât nu a fost confirmată realitatea acestor tranzacții, deoarece din documentele S.C .X. SRL nu au rezultat aceste livrări și deci nu s-a dovedit că produsele achiziționate provin de la un antrepozit fiscal.

Contestatoarea susține că este nelegală măsura organului de control deoarece existența unor lipsuri sau nereguli în contabilitatea unei societăți furnizoare nu poate constitui temei al impunerii unor obligații suplimentare de plată pentru societate, a cărei evidența contabilă este ținută în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare.

Contestatoarea arată că a fost impusă la plată și acciza aferentă unui număr de patru facturi de aprovizionare emise de S.C .X. SRL, respectiv nr..X./25.01.2010, nr..X./07.07.2010 nr..X./08.07.2010, nr..X./14.07.2010, motivat de faptul că nu s-a dovedit realitatea tranzacțiilor efectuate, deoarece în prezent nu se pot face verificări la această societate, negăsindu-se actualul reprezentant al societății.

Contestatoarea invederează că nu există nici dovezi care conduc la concluzia certă că acciza aferentă produselor achiziționate nu a fost plătită.

Contestatoarea susține că pentru întreaga marfă aprovizionată de la furnizorii, inclusiv de la cele două societăți comerciale în discuție, societatea a făcut dovada provenienței produselor petroliere, astfel încât nu se poate reține că circuitul la care face referire textul de lege a fost întrerupt la societate.

Societatea a prezentat organului de control toate documentele justificative prevăzute de legislația în vigoare, a înregistrat în mod corect și legal în evidența contabilă cantitățile de carburanți care au intrat în patrimoniul său, le-a valorificat prin vânzare către clienții societății, evidențiind întreaga cantitate de carburanți vândută, înregistrând sumele corespunzător în conturile de venituri și taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Toți furnizorii de carburanți ai societății îndeplineau la momentul realizării tranzacțiilor comerciale cerințele pentru a realiza fapte de comerț, în sensul că

erau înregistrați legal din punct de vedere comercial și fiscal și nu erau declarați inactivi.

Contestatoarea arată că excede voinței legiuitorului a obliga la plata accizelor ultima persoană care a achiziționat produsele accizabile, aceasta fiind practic o sancțiune care nu poate fi aplicată unei persoane juridice care și-îndeplinit toate obligațiile legale și căreia nu i se poate reține nicio culpă proprie pentru imposibilitatea dovedirii plății accizelor de către persoana ce avea obligații în acest sens potrivit legii.

În consecință, contestatoarea solicită anularea obligațiilor fiscale principale și accesorii stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 și restituirea sumei de .X. lei, reprezentând contravaloarea accizei impusă la plată conform Deciziei de impunere contestată, plătită cu ordinul de plată nr..X./06.08.2012, ordinul de plată nr..X./06.08.2012 și ordinul de plată nr..X./06.08.2012.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 organele de inspecție vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au consemnat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale : 01.07.2006 – 31.07.2011.

Urmare a verificărilor efectuate în perioada 01.09.2008 -31.12.2008 s-a constatat că societatea comercială a desfășurat tranzacții comerciale cu produse accizabile, apărând necesitatea solicitării de controale încrucișate pentru o parte din furnizori.

Cu adresele nr..X./10.11.2008, nr..X./07.11.2008 și nr..X./13.11.2008 au fost făcute solicitări de controale încrucișate pentru un număr de 46 societăți comerciale având calitatea de furnizori ai **S.C .X. SRL**, în perioada 2006 - 2008.

Motivul solicitărilor de control încrucișat a fost verificarea realității tranzacțiilor comerciale cu produse accizabile conform art.94 și art.97 alin.1), lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, din răspunsurile primite de la organele competente ca urmare a controalelor încrucișate efectuate la furnizori, aferent perioadei 2006-2008, s-a

constatat că o parte din aceștia nu funcționau la sediul respectiv, s-au sustras controalelor, au fost declarați inactivi, radiati, în faliment sau se aflau în procedura insolvenței.

Ca urmare, s-a născut suspiciunea că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.296<sup>1</sup>, alin.(1), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, prin adresa nr..X./28.10.2010, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a înaintat Procesul verbal nr..X./27.10.2010, Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., în conformitate cu art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Ordonanța nr..X./P/2011 din 09.02.2012 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul .X., s-a dispus declinarea competenței de soluționare a cauzei în favoarea DNA - Serviciul Teritorial .X., precum și “neînceperea urmăririi penale față de făptuitorii .X. și Domnariu Dumitru pentru infracțiunea prevăzută de art.296<sup>1</sup>, alin.(1), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”.

Prin Rezoluția din 13.03.2012, Direcția Națională Anticorupție – Serviciul Teritorial .X dispus neînceperea urmăririi penale față de făptuitorii .X. și Domnariu Dumitru pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută la art.9 alin.1, lit.c) din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.13 alin.1, alin.2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.43/2002, modificată.

Totodată, se reține că Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. nu a atacat Rezoluția din 13.03.2012 pronunțată de Direcția Națională Anticorupție – Serviciul Teritorial .X..

În acțiunea de inspecție fiscală desfășurată la **S.C .X. SRL** pentru perioada verificată s-au avut în vedere obiectivele stabilite prin avizele de inspecție fiscală, solicitările Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, Direcției generale a finanțelor publice .X., Inspectoratului de Poliție a Județului .X. și Direcției Naționale Anticorupție .X., respectiv:

- verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale;
- corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabil;
- respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile;
- verificarea bazelor de impunere;
- stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

Cu adresa nr..X./04.09.2008, înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./08.09.2008, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a transmis Procesul verbal de constatare nr..X./14.08.2008, ca urmare a controlului inopinat efectuat la **S.C .X. SRL**, punct de lucru .X. .X..

Urmare a controlului efectuat de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au rezultat următoarele:

- cantitatea de .X.litri benzină Premium în plus, în gestiunea societății, pentru care societatea a fost sancționată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., conform art.220 alin.1, lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare;

-diferențe în minus în gestiunea societății la următoarele tipuri de carburanți: .X. litri benzină fără plumb, .X.litri benzină Super, .X.litri motorină Super Euro, .X.litri motorină Euro 4.

S-a constatat că pentru diferențele în minus, acciza devine exigibilă la momentul când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile, conform prevederilor art.165 coroborat cu art.192 alin.(3) și alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin adresa nr..X./10.11.2008, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a solicitat Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., un control încrucișat în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor efectuate de către **S.C .X. SRL** cu furnizorul S.C .X. SRL.

Prin urmare, la verificarea efectuată la S.C .X. SRL, organele de control au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr..X./26.01.2009 și Decizia de impunere nr..X./27.01.2009 prin care a fost impusă plata accizei aferentă produselor energetice tranzacționate în perioada 01.01.2006 - 30.04.2008. Din documentele anexate privind livrările de combustibil se constată că S.C .X. SRL nu a avut relații comerciale cu **S.C .X. SRL**.

S.C .X. SRL nu a putut face dovada achiziționării acestor produse ca fiind dintr-un antrepozit fiscal, fiind încălcate prevederile art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Prin urmare, **S.C .X. SRL** a fost obligată la plata accizei aferentă celor două facturi, respectiv:

- nr..X./01.11.2006 = .X. litri benzină;
- nr..X./02.11.2006 = .X. litri benzină.

În ceea ce privește controlul încrucișat desfășurat la S.C .X. SRL, s-au constatat următoarele:

- sustragerea de la prezentarea documentelor care au stat la baza tranzacțiilor comerciale de către fostul administrator prin vânzarea societății către un cetățean din Cipru;

- prin adresele nr..X./07.02.2012, nr..X./29.02.2012, nr..X./05.03.2012, nr..X./23.01.2012, transmise la sediile societății din localitatea .X., județul .X. și .X., echipa de inspecție fiscală a solicitat prezentarea domnului .X. .X., cetățean cipriot, la sediul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

- toate plicurile cu adresele expediate în .X. au fost returnate Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. cu mențiunea “destinatar lipsă” sau “lipsă domiciliu”.

Având în vedere situația de fapt, a fost înaintată sesizarea penală cu adresa nr..X./27.04.2012 către Parchetul de pe lângă Judecătoria .X. cu suspiciunea că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzută la art.4 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, iar începând cu data de 17.02.2012, S.C .X. SRL a fost declarată inactivă, conform Deciziei nr..X./13.02.2012.

Față de aceste aspecte, organele de inspecție vamală au constatat că proveniența mărfurilor nu poate fi dovedită de către **S.C .X. SRL** ca fiind dintr-un antrepozit fiscal, fiind încălcate prevederile art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Prin urmare, **S.C .X. SRL** a fost obligată la plata accizei aferentă celor patru facturi, înregistrate în Fișa analitică a partenerului S.C .X. SRL, respectiv:

- nr..X./25.01.2010 = .X. litri benzină fără plumb;
- nr..X./07.07.2010 = .X. litri motorină;
- nr..X./08.07.2010 = .X. litri motorină;
- nr..X./14.07.2010 = .X. litri motorină.

Prin Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012, organele de control din cadrul Direcției

Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale au stabilit în sarcina contestatoarei pentru perioada 01.07.2006 – 31.07.2011, următoarele obligații fiscale suplimentare de plată:

- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei accize benzină fără plumb;
- .X. lei accize benzină cu plumb.

Pentru neplata la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, în baza art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-a stabilit în sarcina contestatoarei:

- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină cu plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină cu plumb.

**III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:**

**1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:**

- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei accize benzină fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei accize benzină cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină cu plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină cu plumb.

**Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accize stabilite prin Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 aferente diferențelor de carburanți în minus constatate în gestiunea societății la punctul de lucru .X. .X. conform procesului verbal de constatare nr..X./2/4.08.2008 încheiat de Direcția**



## Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., constatări preluate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012.

În fapt, din actele existente la dosarul cauzei, s-a constatat că în urma controlului inopinat efectuat la **S.C .X. SRL**, punct de lucru .X. .X., s-au constatat diferențe de carburanți în minus în gestiunea societății între stocul scriptic și cel factual din rezervoare, pentru următoarele tipuri de carburanți: .X. litri benzină fără plumb, .X.litri benzină Super, .X.litri motorină Super Euro, .X.litri motorină Euro 4.

Totodată, la această unitate s-a constatat că evidența stocurilor de combustibil era ținută valoric și cantitativ pe un caiet de 48 file, dictando, așa cum rezultă din Procesul verbal de constatare nr..X./14.08.2008 încheiat de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., aflat la dosarul cauzei, fila 73.

Prin urmare, prin Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012, organele de control din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au stabilit în sarcina contestatoarei, pentru perioada supusă inspecției fiscale 01.07.2006 – 31.07.2011, accize în sumă de .X. lei aferente diferențelor cantitative de carburanți constatate în minus la inventarierea efectuată la punctul de lucru .X. .X..

Prin contestație, **S.C .X. SRL** susține că nu este plătitoare de accize la bugetul de stat, având în vedere că, potrivit art.221 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, plătitori de accize sunt antrepozitari autorizați, producători de produse energetice și importatori, calitate pe care nu o are.

Prin urmare, contestatoarea consideră că organul de control a stabilit eronat în sarcina societății accize aferente cantităților de .X. litri benzină fără plumb, .X.litri benzină Super, .X.litri motorină Super Euro și .X. litri motorină Euro 4, cât și accesoriile aferente.

În drept, art.165 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările, precizează că:

“ART. 165\*)

*Exigibilitatea*

*Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau **când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile***, coroborat cu art.192 alin.(3) din același act normativ, unde se stipulează:

**ART. 192\***

*“ Momentul exigibilității accizelor*

*[...]*

*(3) În cazul pierderilor sau lipsurilor, acciza pentru un produs accizabil devine exigibilă la data când se constată o pierdere sau o lipsă a produsului accizabil.*

*[...]*

*(9) Orice persoană aflată în una dintre situațiile prevăzute la alin. (3), (5), (6) și (7) are obligația de a depune o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și de a plăti acciza în termen de 5 zile de la data la care a devenit exigibilă”.*

Având în vedere dispozițiile legale citate se reține că, pentru diferențele în minus de produse accizabile, acciza devine exigibilă la momentul când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile, astfel încât contestatoarea avea obligația să achite accize în sumă de .X. lei pentru cantitatea totală de 13.255 litri carburanți constatată în minus la punctul de lucru .X. .X. al **S.C .X. SRL.**

Referitor la motivația contestatoarei că *“nu este plătitoare de accize la bugetul de stat, având în vedere că potrivit art.221 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, plătitori de accize sunt antrepozitari autorizați, producătorii de produse energetice și importatorii, calitate pe care nu are. Mai mult, furnizorii societății sunt comercianți revânzători, adică comercianții intermediari”*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că societatea contestatoare ignoră dispozițiile legale art.168 alin.(2) și art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

**ART. 168**

*Producerea și deținerea în regim suspensiv*

*[...]*

*(2) Este interzisă deținerea unui produs accizabil în afara antrepozitului fiscal, dacă acciza pentru acel produs nu a fost plătită”.*

## **ART. 178**

### Reguli generale

[..]

(4) Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, atrage plata acestora”, coroborat cu pct.3 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

***“În afara antrepozitului fiscal pot fi deținute numai produsele accizabile pentru care acciza a fost plătită, iar prin circuitul economic, se poate face dovada că provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator înregistrat, de la un operator neînregistrat sau de la un importator”.***

Se reține că în afara antrepozitului fiscal pot fi deținute numai produse accizabile pentru care acciza a fost plătită iar contestatoarea nu a depus la dosarul cauzei niciun document prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Totodată, se reține că prin alegația petentei din cuprinsul contestației, aceasta recunoaște implicit faptul că datorează acciza întrucât susține că „plătitori de accize sunt antrepozitari autorizați, producătorii de produse energetice și importatorii, calitate pe care subscrisa nu o are. Mai mult, furnizorii societății sunt comercianți revânzători, adică intermediari”, în condițiile în care produsele accizabile pot fi deținute în afara antrepozitului fiscal numai dacă deținătorul face dovada că respectivele produse accizabile provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator înregistrat, de la un operator neînregistrat sau de la un importator.

De asemenea, se reține că prin procesul verbal de constatare nr..X./2/4.08.2008 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., ale cărui constatări au fost preluate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012 care a stat la baza emiterii Decizie de impunere nr..X./31.07.2012 emise de D.R.A.O.V. .X., s-au constatat diferențe în minus în gestiunea societății contestatoare, rezultate din corelarea stocului faptic cu cel scriptic, la următoarele tipuri de carburanți: .X. litri benzină fără plumb, .X.litri benzină Super, .X.litri motorină Super Euro, .X.litri motorină Euro 4, motiv pentru care echipa de control a sesizat organele competente privind efectuarea unui control de specialitate în vederea prevenirii și combaterii evaziunii fiscale conform prevederilor Legii nr.241/2005, respectiv prevederile Legii nr.12/1990,

republicată, privind comerțul ilicit, având în vedere cantitatea totală de X litri constatată în minus.

În temeiul prevederilor legale citate mai sus și având în vedere actele existente la dosar se reține că societatea nu poate face dovada că produsele accizabile constatate lipsă în gestiunea societății la punctul de lucru .X. .X. provin de la un antrepozitar autorizat și că acciza a fost plătită, astfel încât organele vamale au stabilit legal în sarcina societății contestatoare plata accizelor în sumă de .X. lei la bugetul de stat.

Prin urmare, față de cele reținute, având în vedere dispozițiile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia “contestația poate fi respinsă ca: a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat*”, urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de .X. lei reprezentând accize.

**Referitor la majorările și penalitățile de întârziere în sumă de .X. lei aferente accizelor**, se reține ca acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul, iar conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, măsurile accesorii urmează principalul.

În consecință, deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei, iar prin contestație nu se aduc argumente privind calculul accesoriilor aferente, contestatoarea datorează bugetului general consolidat al statului și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

## **2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:**

- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei accize benzină fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină fără plumb;

- .X. lei penalități de întârziere accize benzină fără plumb.

**Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accize stabilite prin Decizia de impunere nr..X./31.07.2012 în condițiile în care aceasta nu a putut să dovedească proveniența carburanților dintr-un antrepozit fiscal de producție.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr..X./31.07.2012, organele vamale au stabilit în sarcina contestatoarei pentru perioada 01.07.2006 – 31.07.2011, accize în sumă de .X. lei aferentă facturilor fiscale nr..X./01.11.2006, nr..X./02.11.2006 nr..X./25.01.2010, nr..X./07.07.2010, nr..X./08.07.2010 și nr..X./14.07.2010, întrucât **S.C .X. SRL** nu a putut să dovedească realitatea tranzacțiilor efectuate cu S.C .X. SRL și S.C .X. SRL.

**Referitor la S.C .X. SRL**, în urma controlului încrucișat, din documentele privind livrările de combustibil, s-a constatat că **S.C .X. SRL** nu a avut relații comerciale cu această societate.

Prin urmare, **S.C .X. SRL** a fost obligată la plata accizei aferentă celor două facturi, respectiv:

- nr..X./01.11.2006 = .X. litri benzină;
- nr..X./02.11.2006 = .X. litri benzină.

În ceea ce privește controlul încrucișat desfășurat la **S.C .X. SRL**, s-au constatat sustragerea de la prezentarea documentelor care au stat la baza tranzacțiilor comerciale de către fostul administrator prin vânzarea societății către domnul .X. .X., cetățean cipriot, toate plicurile de corespondență fiind returnate Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. cu mențiunea “destinatar lipsă” sau “lipsă domiciliu”, S.C. .X. SRL fiind declarată inactivă începând cu data de 17.02.2012, conform Deciziei nr..X./13.02.2012.

Întrucât proveniența mărfurilor nu a putut fi dovedită de către **S.C .X. SRL** ca fiind dintr-un antrepozit fiscal, în baza prevederilor art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, **S.C .X. SRL** a fost obligată la plata accizei aferentă celor patru facturi, înregistrate în Fișa analitică a partenerului S.C .X. SRL, respectiv:

- nr..X./25.01.2010 = .X. litri benzină fără plumb;

- nr..X./07.07.2010 = .X. litri motorină;
- nr..X./08.07.2010 = .X. litri motorină;
- nr..X./14.07.2010 = .X. litri motorină.

Prin contestație, **S.C .X. SRL** susține că este nelegală măsura dispusă de organele vamale întrucât existența unor nereguli în contabilitatea unei societăți furnizoare nu poate constitui un temei pentru impunerea unor obligații fiscale în sarcina sa, *afirmând că “ Toți furnizorii de carburanți ai societății îndeplineau la momentul realizării tranzacțiilor comerciale cerințele pentru a realiza fapte de comerț, în sensul că erau înregistrați legal din punct de vedere comercial și fiscal și nu erau declarați inactivi”.*

**În drept**, art.178 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

#### **“ART. 178**

##### *Reguli generale*

*(1) Producția și/sau depozitarea produselor accizabile, acolo unde acciza nu a fost plătită, pot avea loc numai într-un antrepozit fiscal.*

*[...]*

***(4) Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, atrage plata acestora”***, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, unde se stipulează:

***“(4) În cazul în care prin circuitul economic nu se poate face dovada că produsele accizabile deținute în scopuri comerciale provin de la un antrepozit fiscal, operator înregistrat, operator neînregistrat sau de la un importator, acciza se datorează de către persoana la care se întrerupe acest circuit, în termen de cinci zile de la data la care s-a făcut constatarea”.***

Având în vedere prevederile legale citate mai sus se reține că în cazul în care agentul economic nu poate face dovada că produsele accizabile deținute provin de la un antrepozit fiscal, este obligat la plata accizei.

Totodată, art.162 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*“Sfera de aplicare*

Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru următoarele produse provenite din producția internă sau din import:

[...]

g) produse energetice [...]", coroborat cu pct.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“ 1. (1) Sumele reprezentând accize se calculează în lei, pe baza cursului de schimb stabilit în conformitate cu prevederile [art. 218](#) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

[...]

g) pentru produse energetice:

$$A = Q \times K \times R$$

unde:

A = cuantumul accizei

Q = cantitatea exprimată în tone, 1000 litri sau gigajouli

K = acciza unitară prevăzută la nr. crt. 10 - 17 din [anexa nr. 1](#) la titlul VII - Accize din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

R = cursul de schimb leu/euro”.

De asemenea, art.192 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“(1) Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România.

(2) Un produs accizabil este eliberat pentru consum în România, în condițiile prevăzute la [art. 166](#).

La art.166 alin.(1) pct.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Eliberarea pentru consum

(1) În înțelesul prezentului titlu eliberarea pentru consum reprezintă:

[...]

e) orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu;

În conformitate cu art.165 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Exigibilitatea

*Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile”,* exigibilitatea reprezentând nașterea dreptului autorității vamale de a pretinde plata impozitului, în speță plata accizei.

Totodată, art.195 alin.(2) lit.c) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“ (2) *Toate transporturile de produse accizabile sunt însoțite de un document, astfel:*

[... ]

*c) transportul de produse accizabile, când acciza a fost plătită, este însoțit de factură sau aviz de însoțire, precum și de documentul de însoțire simplificat, după caz”.*

Având în vedere dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, determină plata accizelor la bugetul de stat.

Totodată, se reține că produsele accizabile pot fi deținute în afara antrepozitului fiscal dacă au fost achiziționate în regim de scutire de la plata accizelor, cu respectarea procedurilor legale, sau dacă pentru aceste produse acciza a fost plătită iar deținătorul face dovada că produsele respective provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator înregistrat, de la un operator neînregistrat sau de la un importator, ceea ce societatea contestatoare nu a demonstrat neprezentând niciun document în acest sens la dosarul cauzei.

Astfel, se reține că **S.C .X. SRL** nu a putut să dovedească proveniența carburanților achiziționați în baza facturilor nr..X./01.11.2006, nr..X./02.11.2006, nr..X./25.01.2010, nr..X./07.07.2010, nr..X./08.07.2010 și nr..X./14.07.2010, ca fiind conforme cu legea care i-ar fii dat dreptul să dețină produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, achizițiile fiind efectuate de la societăți care, ulterior momentului efectuării tranzacțiilor, se sustrag controalelor fiscale, nu funcționează la sediul social declarat, au fost declarate “inactive fiscal”, radiate, în faliment, în procedură de insolvență sau care întrunesc elementele caracteristice societăților de tip “fantomă”.



Din verificarea efectuată la S.C .X. SRL, CUI X, de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., în vederea stabilirii realității tranzacțiilor cu produse energetice, solicitat prin adresa nr..X./10.11.2008 de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., s-a constatat că *“S.C .X. SRL nu a avut relații comerciale cu S.C .X. SRL privind livrările de combustibil.*

Astfel, ca urmare a celor de mai sus, se reține că S.C. .X. SRL nu poate face dovada achiziționării acestor produse ca fiind dintr-un antrepozit fiscal, organele vamale stabilind în mod legal în sarcina sa plata accizei în sumă de .X. lei aferentă celor două facturi nr..X./01.11.2006 și nr..X./02.11.2006, așa cum reiese din anexa nr.87, aflată la dosarul cauzei, fila 126.

Referitor la controlul încrucișat desfășurat la **S.C .X. SRL**, CUI .X., s-a constatat sustragerea de la prezentarea documentelor care au stat la baza tranzacțiilor comerciale de către fostul administrator prin vânzarea societății către domnul .X. .X., cetățean cipriot, toate plicurile de corespondență fiind returnate Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. cu mențiunea “destinatar lipsă” sau “lipsă domiciliu”, iar începând cu data de 17.02.2012, **S.C .X. SRL** a fost declarată inactivă.

Întrucât **S.C .X. SRL** nu a putut dovedi proveniența mărfurilor ca fiind achiziționate dintr-un antrepozit fiscal, **S.C .X. SRL** a fost obligată la plata accizei în sumă de .X. lei aferentă facturilor nr..X./25.01.2010, nr..X./07.07.2010, nr..X./08.07.2010 și nr..X./14.07.2010.

În temeiul dispozițiilor legale se reține că în mod legal organele de control vamal au stabilit în sarcina contestatoarei accize în sumă de .X. lei aferente achizițiilor de carburanți în baza facturilor nr..X./01.11.2006, nr..X./02.11.2006 nr..X./25.01.2010, nr..X./07.07.2010, nr..X./08.07.2010 și nr..X./14.07.201.

Referitor la susținerile contestatoarei că *”toți furnizorii de carburanți ai societății îndeplineau la momentul realizării tranzacțiilor comerciale cerințele pentru a realiza fapte de comerț, în sensul că erau înregistrați legal din punct de vedere comercial și fiscal și nu erau declarați inactivi”*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu aduce documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, din care să rezulte plata accizelor la bugetul de stat pentru aceste produse accizabile și că provin

dintr-un antrepozit fiscal, așa cum prevăd dispozițiile legale privind deplasarea produselor accizabile supuse regimului vamal.

Prin urmare, față de cele reținute, având în vedere dispozițiile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de .X. lei reprezentând accize.

**Referitor la accesoriile în sumă de .X. lei**, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul, iar conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, măsurile accesorii urmează principalul.

În consecință, deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei, contestatoarea datorează bugetului general consolidat al statului și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C .X. SRL** din .X., județul .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./31.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./31.07.2012 încheiat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei majorări de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei accize benzină fără plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină fără plumb;
- .X. lei accize benzină cu plumb;
- .X. lei majorări de întârziere accize benzină cu plumb;
- .X. lei penalități de întârziere accize benzină cu plumb.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL ,**

**X**