



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. 431 / 2012

privind soluționarea contestației formulate de
S.C .X. SRL .X.

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția
Națională de Administrare Fiscală sub nr.907259/14.08.2012

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./13.08.2012, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/14.08.2012 asupra contestației formulate de **S.C .X. SRL**, cu sediu în .X., Șoseaua X, Nr.X, Cod de identificare fiscală RO X, reprezentată de Societatea civilă de avocați X, prin avocat X, conform împuternicirii avocațiale nr..X./18.07.2012, aflată la dosarul cauzei.

S.C .X. SRL contestă Decizia de impunere nr..X./28.06.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./28.06.2012 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/dobânzi de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./28.06.2012, respectiv **12.07.2012**, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. la **data de 02.08.2012, așa**

cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației, aflată 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, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C .X. SRL**.

I. În susținerea cauzei, contestatoarea arată că în mod abuziv organul de inspecție fiscală a stabilit accize pentru motorină aferente unor achiziții de motorină omise a fi declarate în declarația "394" de către furnizorii S.C .X. SRL și S.C 0+- SRL.

Contestatoarea invocă art.6 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia: *"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză"*, iar conform normelor metodologice, această stare de fapt se va determina prin utilizarea mijloacelor de probă, ce sunt prevăzute la art.49 alin.(1) din același act normativ.

Contestatoarea invederează că Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.06.2012 relevă că organul de inspecție fiscală și-a întemeiat decizia pe constatări incomplete asupra împrejurărilor edificatoare în cauză, mijloacele de probă constând în verificarea declarațiilor "394" și a fișelor de furnizori întocmite de **S.C .X. SRL**, fără verificarea evidențelor contabile ale partenerilor S.C .X. SRL și S.C .X. SRL, respectiv a registrului jurnal, a registrului de vânzări-cumpărări, a fișelor de client și a facturilor emise de către aceste societăți.

Contestatoarea susține că în Anexa la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.702/2007, care reglementează întocmirea, depunerea și utilizarea declarației "394", la pct.4.4 se face precizarea că se pot identifica neconcordanțe și nu stări de fapt fiscale.

Contestatoarea arată că potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.702/2007, neconcordanțele din Declarația "394" nu pot sta la baza instituirii în sarcina contribuabililor a unor obligații fiscale, ci pot genera inspecții fiscale

pentru clarificarea lor, iar în acțiunea de inspecție fiscală trebuie avute în vedere câteva obiective minimale, prevăzute în Anexa nr.2 la Ordinul ANAF nr.1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală:

“ 2. Obiective minimale avute în vedere

În acțiunea de inspecție fiscală se vor avea în vedere următoarele obiective minimale:

- verificarea realității declarațiilor fiscale și informative în corelație cu datele din evidența contabilă, registrele societății sau orice alte documente justificative existente în societate ori obținute prin controale încrucișate, precum și cu alte declarații depuse în conformitate cu legile speciale;

- verificarea existenței contractelor și modul lor de derulare, în vederea determinării tuturor operațiunilor impozabile realizate de contribuabil, inclusiv identificarea faptică a surselor generatoare de venit;

- verificarea înregistrării tuturor veniturilor aferente activității desfășurate;

- verificarea utilizării documentelor cu regim special, pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2007. După această dată se va verifica modul de alocare și gestionare a documentelor fiscale conform prevederilor legale;

- verificarea modului de înregistrare a cheltuielilor aferente obținerii veniturilor, precum și a tratamentului fiscal al acestora;

- verificarea corectitudinii sumelor utilizate cu drept de deducere din impozitele, taxele sau contribuțiile datorate”.

Or, pe perioada inspecției fiscale efectuată la **S.C .X. SRL**, organul de inspecție fiscală a avut un singur obiectiv verificarea îndeplinirii condițiilor impuse de art.178 pct.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv: *“deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, atrage plata acestora”* și art.7 pct.(4) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care prevede: *“ 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 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”.*

Contestatoarea susține că organul de inspecție fiscală a încălcat prevederile Ordinului ANAF nr.1181/2007, în sensul că nu a verificat realitatea declarațiilor informative depuse de S.C .X. SRL și S.C .X. SRL, stabilind că **S.C .X. SRL** a completat eronat Declarația 394, declarând o bază impozabilă și TVA aferentă mai mare decât furnizorii S.C .X. SRL și S.C .X. SRL, fără a prezenta

probe, în condițiile în care **S.C .X. SRL** a făcut dovada că facturile înregistrate în declarația 394 ce provin de la cele două societăți sunt facturi originale, întocmite cu respectarea prevederilor legale privind conținutul și forma acestora.

Contestatoarea menționează că raporturile comerciale derulate între **S.C .X. SRL** și cele două societăți, precizate mai sus, au fost verificate și analizate atât de Garda Financiară – Secția Județeană .X. cât și de Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X..

Prin urmare, în baza constatărilor realizate, Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. a dispus prin rezoluția din data de 01.11.2011 scoaterea de sub urmărire penală a administratorului **S.C .X. SRL** sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art.9 alin.1 lit.c și alin.3 din Legea nr.241/2005.

Contestatoarea arată că în considerentele soluției de netrimitere în judecată, se preciza faptul că *“prin procesul verbal de inspecție fiscală nr..X./Sb/25.10.2011 întocmit de Garda Financiară, Secția Județeană .X., s-a stabilit că **S.C .X. SRL**, în perioada de referință, s-a aprovizionat de la un număr de 45 agenți economici (printre care S.C .X. SRL și S.C .X. SRL), care avea însă calitatea de intermediari și nu producători sau importatori. Or, potrivit art.221 din Legea nr.571/2003, plata accizelor revine importatorului, antrepozitarului autorizat sau producătorului de produse energetice care trebuie să anexeze dovada achitării acestor taxe legale cu ocazia primei puneri în circulație. Cu ocazia verificărilor s-a stabilit că **S.C .X. SRL** avea anexate la facturile de aprovizionare dovada achitării accizelor.*

De asemenea, este de observat faptul că în majoritatea cazurilor, furnizorii de produse energetice fac obiectul cercetării penale în mai multe dosare“.

Contestatoarea mai susține că nu există în Codul fiscal sau în normele metodologice de aplicare a acestuia prevederi referitoare la posibilitatea atragerii răspunderii patrimoniale a **S.C .X. SRL** pentru neîndeplinirea sau îndeplinirea defectuoasă de către furnizorii a unor obligații declarative prevăzute de lege precum declarația 394.

Organul fiscal a stabilit în sarcina societății obligația de plată a accizelor pe baza modului în care furnizorii au întocmit declarația 394, deși răspunderea pentru modul de ținere a activității contabile incumbă acestor societăți.

Organul de control nu a depus minime diligențe, pe baza constatărilor realizate în urma controalelor încrucișate realizate la furnizori, să identifice pe

baza unor probe derivate din studiul actelor contabile, precum notele de intrare recepție, balanțele de verificare, declarațiile fiscale și toate celelalte raportări prevăzute de lege, care este cauza neconcordanțelor apărute în declarația 394, fiind încălcate astfel regula prevăzută de art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală: *“Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”*.

În consecință, față de cele arătate, contestatoarea solicită anularea obligațiilor fiscale principale și accesorii stabilite suplimentar în sarcina societății prin actele atacate.

II. Prin Raportul de inspekție fiscală nr..X./28.06.2012, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..X./28.06.2012 organele de inspekție vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au avut ca obiectiv verificarea îndeplinirii condițiilor prevăzute de art.178 pct.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv: *“deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, atrage plata acestora”* și art.7 pct.(4) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: *“ 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 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”*.

În urma controlului prin sondaj care a constatat în verificarea selectivă a documentelor și operațiunilor privind tranzacțiile cu carburanți s-au constatat următoarele:

În perioada verificată, **S.C .X. SRL** s-a aprovizionat de la diverse societăți comerciale intermediare cu uleiuri minerale (motorină și benzină), care ulterior au fost comercializate prin stațiile proprii de distribuție.

Numai o parte din facturile de aprovizionare cu uleiuri minerale au fost însoțite de declarații de conformitate sau alte documente care să dovedească proveniența carburanților dintr-un antrepozit fiscal de producție, iar în cazul în care acesteia există s-au identificat, următoarele situații:

- nu prezintă elemente de identificare privitoare la lotul livrat, caracteristicile produsului, cantitate livrată client;
- sunt emise de societățile furnizoare care nu dețin calitatea de antrepozit fiscal;
- certificarea provenienței este făcută prin simpla declarație pe propria răspundere a administratorilor societăților furnizoare.

Având în vedere cele de mai sus, pentru realizarea obiectivelor inspecției fiscale, respectiv stabilirea realității tranzacțiilor și a provenienței uleiurilor minerale aprovizionate de **S.C .X. SRL** a fost solicitată organelor fiscale competente demararea unor controale încrucișate conform art.97 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În acest sens, au fost întocmite solicitări de control încrucișat pentru un număr de X de societăți din totalul de X de operatori economici furnizori de uleiuri minerale de tipul motorinei și benzinei, pentru perioada 2006-2008, ai **S.C .X. SRL**, selectarea societăților supuse verificării făcându-se pe baza dispersei geografice, a numărului de tranzacții întreprinse și a quantumului valoric mediu al tranzacțiilor, criteriile de selecție sintetizate prin Referatul de fundamentare nr..X./09.07.2009.

Din sinteza răspunsurilor primite în urma solicitărilor de control încrucișat întocmite pentru un număr de x de societăți comerciale ce au livrat în perioada 2006-2008 uleiuri minerale de tipul motorinei și benzinei către **S.C .X. SRL**, s-au identificat un număr de X societăți care se află în cel puțin una din următoarele situații:

- se sustrag verificărilor fiscale, nefiind identificate la sediu, caz în care s-au demarat acțiunile de înștiințare a organelor de cercetare și a administrațiilor financiare pentru declararea contribuabilului ca inactiv, ex. **S.C .X. SRL**, **S.C .X. SRL**;
- sunt declarate inactive fiscal, pentru nedepunerea situațiilor financiare sau nu au fost identificate la sediul social;
- se află în procedură de insolvență, lichidatorii judiciari aflându-se din motive imputabile administratorilor, în imposibilitatea de a pune la dispoziția organelor de control documentele financiar contabile;
- administratorii sunt reținuți și cercetați pentru infracțiuni economice cu produse energetice;

- au fost identificate societăți comerciale care au livrat combustibil de tipul motorinei și benzinei către **S.C .X. SRL**, fără a putea dovedi proveniența acestora.

Referitor la realitatea tranzacțiilor de produse energetice din categoria benzinei și motorinei auto efectuate de **S.C .X. SRL** s-au constatat următoarele:

Din analiza prin sondaj a facturilor de livrare combustibil, aferente perioadei 2006 -2008, se constată că acestea îndeplinesc condițiile stipulate în Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, rezultând astfel, respectarea art.195 alin.2) litera c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu Titlul VII pct.19 alin.1), precum și a Ordinului nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, coroborat cu art.155 alin.5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Din analiza prin sondaj a “Fișelor de furnizor - cont 401” a societăților furnizoare de produse energetice din categoria benzinei și motorinei și prin confruntarea cu extrasele de cont bancar puse la dispoziție s-a constatat achitarea livrărilor de combustibil prin intermediul mijloacelor de plată bancare în conformitate cu art.220 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Din confruntarea datei de emitere a facturilor selectate pentru controale încrucișate cu datele de declarare ca inactive sau radiate a societăților furnizoare reiese că facturile de vânzare au fost emise în perioada în care societățile furnizoare funcționau legal, respectând astfel art.11, alin.1) și art.21 alin.4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și prevederile art.8 din Ordinul ANAF nr.575/2006, respectiv art.3, și art.4 din Ordinul ANAF nr.819/2008.

Prin Rezoluția din data de 01.11.2011 pronunțată în dosarul penal nr.X/P/2011 de Direcția Națională Anticorupție, Serviciul Teritorial .X. Iulia, s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului X, administratorul **S.C .X. SRL** privitor la comiterea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.1 lit.c și alin.3 din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.13 alin.1/2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.43/2002.

În actul de urmărire se arată că: “.... s-a stabilit că **S.C .X. SRL**, în perioada de referință, s-a aprovizionat de la un număr de 45 agenți economici care însă aveau calitatea de intermediari și nu producători sau importatori. Ori, potrivit art.221 din Legea nr.571/2003, plata accizelor revine importatorului, antrepozitarului autorizat sau producătorului de produse energetice care trebuie să anexeze dovada achitării acestor taxe legale cu ocazia primei puneri în circulație. Cu ocazia verificărilor s-a stabilit că **S.C .X. SRL** avea anexate la facturile de aprovizionare dovada achitării accizelor.

De asemenea, este de observat faptul că în majoritatea cazurilor, furnizorii de produse energetice fac obiectul cercetării penale în mai multe dosare (în acest sens adresa ANAF .X./16.06.2011 – Direcția de Inspecție fiscală)

Ținând seama de cele anterior expuse rețin faptul că nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii sesizate întrucât sub aspectul laturii subiective lipsește cerința urmăririi scopului sustragerii de la plata obligațiilor fiscale prin înregistrarea fictivă de cheltuieli”.

Referitor la “Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” nr.394, depusă de furnizorii **S.C .X. SRL**, s-a constatat următoarele:

S.C .X. SRL, CUI .X. figurează în baza de date cu declarația informativă 394 privind livrări/achiziții de pe teritoriul comunitar pentru semestrul 2/2007. Din confruntarea cu fișa de furnizor rezultă faptul că S.C .X. SRL nu declara livrări către **S.C .X. SRL**, în timp ce în evidența contabilă la **S.C .X. SRL** se regăsesc 3 facturi de motorină.

Ca urmare, se constată că S.C .X. SRL a depus declarația informativă 394 privind livrări/achiziții de pe teritoriul comunitar pentru semestrul 2/2007, fără a avea cuprinsă în baza impozabilă aferentă livrărilor și clientul **S.C .X. SRL**. Astfel, cele trei facturi nr..X./11.07.2007, nr..X./25.07.2007 și nr..X./05.11.2007 nu sunt confirmate că ar fi provenind de la furnizorul S.C .X. SRL, circuitul economic fiind întrerupt la **S.C .X. SRL**, aceasta datorând accize în sumă de X lei aferente conform art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Nr.factură	Cantitate	Nivel acciză/1000 litri	Curs	Cuatum acciză
X/11.07.2007	X litri	X	X	X
.X./25.07.2007	X litri	X	X	X
.X./05.11.2007	X litri	X	X	X
				X

În ceea ce privește relația cu S.C .X. SRL se constată că există diferențe totale declarate de către **S.C .X. SRL** în plus neconfirmate de către furnizorul S.C .X. SRL, prin declarația 394, în sumă totală de X lei, după cum urmează:

Perioada	S.C .X. SRL	S.C .X. SRL	Diferențe
Semestrul I 2007	X	X	X
Semestrul II 2007	X	X	X
Semestrul I 2008	X	X	X
Semestrul II 2008	X	X	0
			X

Diferență în plus	Preț unitar motorină	Cantitate motorină	Nivel acciză/1000 litri	Curs	Cunatum acciză
X	X	X	X	X	X

Societatea datorează accize în sumă de X lei în conformitate cu art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Totodată, calculul accizelor datorate bugetului de stat a avut la bază prevederile art.67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu dispozițiile Ordinului ANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere și a notei de fundamentare din data de 25.06.2012.

Prin Decizia de impunere nr..X./28.06.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./28.06.2012 încheiat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au fost stabilite în sarcina contestatoarei obligații suplimentare de plată în suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru motorină;
- .X. lei majorări/dobânzi de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină.

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:

Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accize pentru motorină stabilite prin Decizia de impunere nr..X./28.06.2012 în condițiile în care aceasta nu a putut să dovedească proveniența carburanților dintr-un antrepozit fiscal de producție.

În fapt, din actele existente la dosarul cauzei, se reține că în perioada verificată 01.01.2006 – 31.12.2008, **S.C .X. SRL** s-a aprovizionat de la diverse societăți comerciale intermediare cu uleiuri minerale (motorină și benzină), care ulterior au fost comercializate prin stațiile proprii de distribuție.

Totodată, s-a constatat că numai o parte din facturile de aprovizionare cu uleiuri minerale au fost însoțite de declarații de conformitate sau alte documente care să dovedească proveniența carburanților dintr-un antrepozit fiscal de producție, iar în cazul în care acestea există s-au identificat, următoarele situații:

- nu prezintă elemente de identificare privitoare la lotul livrat, caracteristicile produsului, cantitate livrată client;
- sunt emise de societățile furnizoare care nu dețin calitatea de antrepozit fiscal;
- certificarea provenienței este făcută prin simpla declarație pe propria răspundere a administratorilor societăților furnizoare.

Referitor la S.C .X. SRL, s-a constatat că a depus declarația informativă 394 privind livrări/achiziții de pe teritoriul comunitar pentru semestrul II 2007, fără a avea cuprinsă în baza impozabilă aferentă livrărilor și clientul **S.C .X. SRL..**

Astfel, cele trei facturi nr..X./11.07.2007, nr..X./25.07.2007 și nr..X./05.11.2007 înregistrate în evidența contabilă privind achizițiile de motorină nu sunt confirmate că ar fi provenind de la furnizorul S.C .X. SRL.

Prin urmare, în sarcina contestatoarei au fost stabilite accize în sumă de X lei în conformitate cu art.178 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

În ceea ce privește relația cu S.C .X. SRL s-a constatat că au existat diferențe în plus declarate de către **S.C .X. SRL** neconfirmate de către furnizorul S.C .X. SRL, prin declarația 394, în sumă totală de X lei, motiv pentru care au fost calculate în sarcina contestatoarei accize în sumă de X lei.

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, se datorează accize.

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, 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 fiscale de a pretinde plata impozitului, în speță plata accizei.

În temeiul dispozițiilor legale se reține că în mod legal organele de control vamale au stabilit în sarcina contestatoarei accize în sumă totală de .X. lei întrucât societatea nu a putut să dovedească proveniența achizițiilor de motorină în baza facturilor nr..X./11.07.2007, nr..X./25.07.2007 și nr..X./05.11.2007, nefiind confirmate că ar fi provenind de la S.C .X. SRL.

S.C .X. SRL a depus declarația 394 privind livrări/achiziții de pe teritoriul comunitar pentru semestrul II 2007, fără a avea cuprinsă în baza impozabilă aferente livrărilor și clientul **S.C .X. SRL.**

Astfel, cantitatea de motorină aferentă celor trei facturi este deținută în afara antrepozitului fiscal, iar pentru această cantitate nu s-a putut face dovada plății accizelor.

În ceea ce privește furnizorul S.C .X. SRL, din actele existente la dosar a rezultat că au existat diferențe în plus în sumă de X lei declarate de societatea

contestatoare și neconfirmate de S.C .X. SRL prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național nr.394.

Referitor la motivațiile contestatoarei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei pentru următoarele considerente:

Din sinteza adreselor de răspuns privind solicitarea efectuării unor controale încrucișate se rețin următoarele:

Referitor la S.C .X. SRL, CUI .X., potrivit adresei nr..X./29.09.2009, transmisă de Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală a Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X., înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. sub nr..X./30.09.2009 s-a constatat că contribuabilul nu a fost identificat la sediul social declarat, s-au demarat acțiunile de înștiințare a organelor de cercetare penală și a administrațiilor financiare pentru declararea contribuabilului ca inactiv.

Referitor la S.C .X. SRL, CUI X, potrivit adresei nr.X/10.08.2009, transmisă de Compartimentul Inspecție Mărfuri Accizate al Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale Constanța, înaintată Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X., s-a constatat că contribuabilul nu a putut fi identificat la sediul social declarat, s-a solicitat Administrației Finanțelor Publice Constanța prin adresa Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale Constanța nr. X/28.08.2009, declașarea procedurilor de declarare a contribuabilului inactiv fiscal, urmând ca după îndeplinirea procedurilor să fie sesizate organele de urmărire penală conform Legii nr.241/2005.

Deci, sub aspectul exigibilității accizelor, nu are relevanță calitatea de intermediar a societăților de la care s-a aprovizionat **S.C .X. SR**, ci faptul că din analiza declarațiilor informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național nr.394, reiese că anumite cantități de motorină aferente facturilor mai sus precizate nu sunt confirmate de către S.C .X. SRL și S.C .X. SRL.

Din analiza acestor înscrisuri rezultă că aceste produse erau deținute în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu s-a putut face dovada plății accizelor.

Prin urmare, față de cele reținute, având în vedere dispozițiile art.216 alin.(1) din Ordonanta 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 argumente 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 pentru motorină.

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

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C .X. SRL .X.** împotriva Deciziei de impunere nr..X./28.06.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./28.06.2012 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/dobânzi de întârziere accize pentru motorină;
- .X. lei penalități de întârziere accize pentru motorină.

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

**DIRECTOR GENERAL ,
X**

www.anaf.ro