



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 59
Fax : +021 319 97 35
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. ____ / ____ 2009 privind soluționarea contestațiilor depuse de **S.C. X S.R.L.,**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de asociatul unic al **SC X SRL**, prin adresele fără număr înregistrate la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.....2009 și sub nr.....2009 și de Direcția generală a finanțelor publice S –Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr...../04.05.2009 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...../04.05.2009 cu privire la reluarea procedurii administrative de soluționare a contestațiilor înregistrate la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr...../2006 și sub nr...../2006 și formulate împotriva Deciziilor de impunere nr.X/27.09.2006 și nr.Y/03.11.2006 emise de Direcția generală a finanțelor publice a județului S - Activitatea de control fiscal, suspendată de Direcția generală de soluționare a contestațiilor prin Decizia nr...../28.12.2006 și respectiv prin Decizia nr...../06.02.2007, având în vedere că prin Rezoluția nr...../2006 din 09.12.2008 a Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție- Direcția Națională Anticorupție-Serviciul Teritorial S, definitivă, s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de administratorul SC X SRL, și asociatul unic.

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X/27.09.2006 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice S - Activitatea de control fiscal are ca obiect suma totală de lei reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- accize;
- majorări de întârziere aferente accizelor;
- penalități de întârziere aferente accizelor.

iar contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.Y/03.11.2006 emisă de Direcția generală a finanțelor publice S - Activitatea de control fiscal are ca obiect suma totala de lei reprezentand:

- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Cu adresa nr...../05.10.2006, Direcția generală a finanțelor publice Sa transmis Parchetului de pe langa Judecătoria R plangere penala impotriva administratorului **S.C X S.R.L.** pentru a stabili dacă aspectele constatate în urma verificărilor la această societate și consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.x/27.09.2006 întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

Urmarea verificarii efectuate la **SC X SRL**, cu adresa nr...../07.11.2006, Directia generala a finantelor publice S a transmis Parchetului de pe langa Curtea de Apel S sesizare penala impotriva administratorului **S.C.X S.R.L.** pentru a stabili daca aspectele constatate prin Raportul de inspectie fiscala nr.y/03.11.2006 întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

In conformitate cu prevederile art.184 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prin Decizia nr...../28.12.2006 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, s-a suspendat soluționarea contestației formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere nr.X/27.09.2006 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului S - Activitatea de control fiscal până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, pentru suma totala de lei iar prin Decizia nr...../06.02.2007 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, s-a suspendat soluționarea contestației formulată de **SC X SRL**, împotriva Deciziei de impunere nr.Y/03.11.2006 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului S - Activitatea de control fiscal până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, pentru suma de lei .

Prin rezoluția din 09.12.2008 pronunțată de Serviciul Teritorial S în dosar nr.....2006 s-a dispus:

-scoaterea de sub urmărire penală a lui M *“asociat unic și administrator de fapt al SC X SRL, cercetat pentru săvârșirea a două infracțiuni de evaziune fiscală prev. de art.9 lit.b din Legea nr.241/2005 (art.11 lit.c din Legea nr.87/1994,....., cu aplic. art.33 lit.a C pen. și evaziune*

fiscală prev. de art.9 lit.b din Legea nr.241/2005 cu apli. Art.41 alin.2 C. PEN.)(un număr de 8 acte materiale) întrucât nu sunt întrunite elementele constitutive de săvârșire a infracțiunilor”.

-neînceperea urmăririi penale față de administrator al SC X SRL “ cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de evaziune fiscală prev. de art.9 lit.b din Legea nr.241/2005 (art.11 lit.c din Legea nr.87/1994,....), cu aplic. art.33 lit.a C. PEN, și evaziune fiscală prev. de art.9 lit.b din Legea nr.241/2005 cu aplic. art.41 alin.2 C.PEN, (un număr de 8 acte materiale), faptele nefiind săvârșite de acesta.

Prin adresa nr...../04.05.2009 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...../04.05.2009, Direcția generală a finanțelor publice S –Activitatea de inspecție fiscală a comunicat că rezoluția din data de 09.12.2008 pronunțată de Direcția Națională Anticorupție – Serviciul Teritorial S în dosarul nr...../2006 a rămas **definitivă**.

Din analiza rezoluției din 09.12.2008 pronunțată de Serviciul Teritorial S în dosar nr.....2006 rezultă că cele două plângeri ale Direcției generale ale finanțelor publice S, care au stat la baza constituirii a două dosare penale, au fost conexe prin Rezoluția nr...../12.12.2007 “*întrucât s-a constatat că între faptele cercetate există indivizibilitate și se impune reunirea lor într-un singur dosar nr.....2006.*”

Potrivit prevederilor pct.9.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:” ***În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei***” precum și faptul că pe rolul Direcției generale de soluționare a contestațiilor se află două contestații formulate de **SC X SRL**, se va proceda la conexarea dosarelor.

Având în vedere că în speță s-a pronunțat o soluție definitivă pe latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală -Direcția generală de soluționare a contestațiilor va relua procedura administrativă de soluționare a contestațiilor formulate de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere nr.X/27.09.2006 și a Deciziei de impunere nr.Y/03.11.2006 emise de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor

publice S - Activitatea de control fiscal care au ca obiect suma totala de lei, în temeiul art.214 alin.3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată .

I. 1) SC X SRL contestă Decizia de impunere nr.X/27.09.2006 prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale în cuantum total de lei reprezentând accize, TVA și accesoriile aferente, precizând:

S.C. X S.R.L. consideră neîntemeiat și nefondat actul de control întrucât la data efectuării tranzacțiilor comerciale respectiv, 16.07.2005 și 01.08.2005, avea autorizație valabilă de antrepozit fiscal de producție și prin urmare beneficia de regimul suspensiv de la plata accizelor pentru alcoolul livrat producătorilor de băuturi alcoolice.

Astfel, societatea precizează că în ceea ce privește prima livrare de alcool, conform DAI nr...../16.07.2005, aceasta a fost efectuată înainte de data de 22.07.2005 când a fost emisă Decizia nr....., prin care Comisia de Autorizări a Antrepozitelor Fiscale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a decis revocarea autorizației **S.C. X S.R.L.**

Referitor la cea de a doua livrare de alcool efectuată în data de 01.08.2005 conform DAI nr...../01.08.2005, societatea menționează că deținea în acel moment autorizație de antrepozit fiscal de producție valabilă deoarece Decizia nr..... a fost contestată, iar Comisia de Autorizări a Antrepozitelor Fiscale a respins această contestație abia în data de 24.09.2005 prin Decizia nr.....

Prin urmare, societatea precizează că a deținut în mod legal autorizația de antrepozit fiscal și a beneficiat de regimul suspensiv de la plata accizei, mai mult de atât, la data de 22.09.2005 a constituit garanția prevăzută de art.183 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care chiar dacă nu a fost constituită în termen de 60 de zile de la data autorizării, pct.20 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 nu prevede ca sancțiune plata accizei datorate.

De asemenea, societatea susține că *“în condițiile în care la data de 22.07.2005, organele în drept ale Ministerului Finanțelor Publice considerau că nu îndeplineam și condiția stabilită de art.183 lit.a din Legea nr.571/2003, ar fi trebuit în conformitate cu art.185 alin.3 din Legea nr.571/2003, să revoce autorizația pentru lipsa depunerii garanției. Acest lucru nu s-a întâmplat, la acea dată, Ministerul Finanțelor Publice considerând în mod legal că beneficiem de regimul suspensiv de la plata accizelor”.*

În condițiile în care societatea a deținut autorizație de antrepozit fiscal de producție la data efectuării celor doua operațiuni comerciale, a constituit garanția prevăzută de lege, iar toate taxele și impozitele aferente celor două tranzacții au fost achitate bugetului de stat, S.C. X S.R.L.

consideră că a îndeplinit toate condițiile cerute de lege pentru a beneficia de regimul suspensiv de la plata accizelor.

Față de cele precizate societatea solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr.X/27.09.2006 și a raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acesteia.

2) Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.Y/03.11.2006 emisă de Direcția generală a finanțelor publice S X S.R.L. precizează următoarele:

Referitor la suma de lei reprezentând accize:

Pentru perioada octombrie 2005-iunie 2006, S.C. X S.R.L. a deținut un număr de 8 autorizații de utilizator final eliberate de Direcția generală a finanțelor publice S în baza art.200 alin.(1) din Codul fiscal ce permiteau "achiziționarea în regim de scutire de la plata accizelor" a produsului alcool etilic rafinat și anume:

- Autorizatia nr...../2005 – alcool etilic rafinat complet denaturat;
- Autorizatia nr...../2005 – alcool tehnic complet denaturat;
- Autorizatia nr...../2006 – suplim. alcool etilic în ved. denaturării complete;
- Autorizatia nr...../2006 – alcool etilic tehnic în ved. denaturării complete;
- Autorizatia nr...../2006 – alcool etilic rafinat în ved. denaturării complete;
- Autorizatia nr...../2006 – alcool etilic rafinat în ved. denaturării complete;
- Autorizatia nr...../2006 – alcool etilic rafinat în ved. denaturării complete;
- Autorizatia nr...../2006 – alcool etilic rafinat in ved. denaturarii complete.

Conform mențiunilor din autorizațiile deținute, societatea a achiziționat în regim de scutire atât produse complet denaturate (conform autorizației nr...../2005 și nr...../2005), cât și produse ce urmau să fie denaturate în cadrul antrepozitului fiscal în vederea obținerii următoarelor produse finite destinate vânzării către diverși beneficiari: soluție de parbriz (solvent tip A și tip B), soluție antiseptică "concentrat biocid" și soluție "etoxid de sodiu".

S.C. X S.R.L. precizează că a beneficiat de scutire de la plata accizelor în baza art.200 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în sensul că scutirea la plata accizelor se acordă produselor denaturate și care nu sunt destinate consumului uman, iar legiuitorul a avut în vedere că pentru produsele alcoolice denaturate în condițiile legii să nu se datoreze accize, dacă nu sunt destinate consumului uman.

În ceea ce privește pct.22 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, societatea precizează că scutirea se acorda utilizatorului cu condiția ca aprovizionarea să fie efectuată de la un antrepozit fiscal, iar conform autorizațiilor de utilizator final deținute de societate, aprovizionarea a

fost efectuată direct de la S.C. X S.R.L. care deține autorizația de antrepozit fiscal nr...../2005 emisă de organele abilitate în acest sens.

De asemenea, societatea precizează că în conformitate cu pct.22 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, scutirea se acordă pe baza autorizației de utilizator final care se eliberează și antrepozitarilor autorizați care funcționează în sistem integrat. În cazul de față, societatea deține opt autorizații de utilizator final, care au fost eliberate de Direcția generală a finanțelor publice S, în baza calității de antrepozitar fiscal pe care o deține conform autorizației nr...../2005.

Totodată, referitor la pct.22 alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, societatea afirmă că a deținut pentru perioada de referință un număr de opt autorizații de utilizator final, iar antrepozitarul fiscal S.C. X S.R.L. funcționează în sistem integrat, realizând produse finite destinate livrării ca atare către beneficiarii comerciali. Astfel, societatea a desfășurat activitate de producție prin obținerea de produse finite respectiv: soluție de parbriz, soluție antiseptică concentrat biocid, soluție etoxid de sodiu, care au fost îmbuteliate în recipiente de plastic de diferite volume și livrate ca atare diverșilor clienți cu care avea relații comerciale.

Cu privire la activitatea de producție, S.C. X S.R.L. precizează că s-a comportat ca un producător de produse alcoolice denaturate pe care le-a produs și livrat în condiții de scutire de la plata accizelor, livrările făcându-se pe baza facturilor fiscale legal întocmite, produsele fiind livrate către clienți în recipiente de diferite volume (200 litri; 1000 litri), fiind interzis prin lege, conform prevederilor art.178 alin.(4) și art.180 din Codul fiscal, comercializarea cu amănuntul a acestor produse, rezultând implicit ca singura posibilitate legală de a valorifica produsele finite obținute era livrarea către agenți economici autorizați în acest sens.

Revenind la condiția principală de scutire de la plata accizelor conform art.200 alin.(1) din Codul fiscal, societatea precizează că a respectat întocmai procesul de denaturare a alcoolului etilic, ducând la obținerea de produse finite care nu sunt destinate consumului uman, iar în ceea ce privește pct.15.1 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, conform documentelor existente și condițiile de denaturare a alcoolului etilic au fost îndeplinite de societate.

Societatea precizează că în perioada verificată a efectuat vânzări către diverși clienți de produse alcoolice denaturate nedestinate consumului uman pentru care nu se datorează accize conform art.200 alin.(1) lit.a).

De asemenea, societatea susține:

-organele de inspecție fiscală nu au menționat în actul de control constatările privind îndeplinirea de către societate a condițiilor de scutire de la plata accizelor prevăzută la art.200 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal

-nu este de acord cu afirmațiile organelor de inspecție fiscală de la pct.III 6 din actul de control, unde se apreciază că societatea a efectuat livrări de produse care nu au fost destinate consumului uman, întrucât conform

autorizațiilor deținute a desfășurat activități de producție în sistem integrat, livrându-se produse finite așa cum rezultă din documentele fiscale existente.

-invocarea ca temei de drept a unor adrese emise de Ministerul Finanțelor Publice în legătură cu este o procedură ce încalcă prevederile Codului de Procedură Fiscală, referitoare la temeiurile legale invocate, întrucât aceste adrese nu au calitatea de act normativ nefiind opozabile terților, asimilările dintre situații fiind total neindicate.

Mai mult, societatea menționează ca antrepozitul fiscal pentru livrarile de produse finite efectuate, nu poate fi făcut răspunzător de modificările aduse de cumparator, mai ales în cazul în care există contracte economice în care sunt stipulate clauze privind aceste aspecte iar produsele rezultate îndeplinesc în continuare condițiile de scutire de la plata accizelor așa cum este stipulat la art.200 alin.(1) lit.a).

În ceea ce privește cerințele privind exigibilitatea prevăzută la art.192 alin.(5), societatea menționează ca acestea nu sunt îndeplinite, adică produsele finite vândute au fost produse alcoolice denaturate care nu sunt destinate consumului uman, iar cumparatorii au utilizat aceste produse finite în conformitate cu scutirea, respectiv au fost vândute tot ca produse alcoolice denaturate care nu sunt destinate consumului uman.

Pe cale de consecință, societatea contestă și accesoriile generate de diferența de accize stabilită de către organele de inspecție fiscală în sumă de lei, respectiv majorările de întârziere în suma de lei și penalitățile de întârziere în suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma delei aferentă accizelor în suma de lei, societatea menționează că având în vedere faptul că nu datorează accize pentru livrarile de produse alcoolice denaturate care nu sunt destinate consumului uman, pe cale de consecință, nu datorează nici TVA în suma de lei și nici suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată..

II. 1) Prin raportul de inspecție fiscală nr...../ 27.09.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice S – Activitatea de control fiscal, au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: iulie 2005 – septembrie 2005

Verificarile s-au efectuat urmând adresa nr...../13.09.2006 a Direcției generale a finanțelor publice S prin care se solicită dispunerea măsurilor care se impun având în vedere soluția pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție de admitere a recursului promovat de Ministerul Finanțelor Publice, modificarea sentinței și respingerea pe fond a acțiunii S.C. X S.R.L. ca neîntemeiată.

S.C. X S.R.L. a fost autorizata ca antrepozit fiscal de productie a alcoolului de catre Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii, fiind emisa autorizatia de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005, cu **valabilitate de la data de 01.05.2005.**

In data de **01.07.2005** organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala au efectuat un control la S.C. X S.R.L. incheind procesul verbal nr..... prin care au constatat ca societatea nu a respectat prevederile art.180 lit.b) din Legea nr.571/2003 in sensul ca societatea nu a montat contoare individuale pentru contorizarea utilitatilor necesare desfasurarii activitatii de productie.

Prin adresa nr...../11.07.2005, Directia generala a finantelor publice S – AMAVS a solicitat Ministerului Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii revocarea autorizatiei de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005 pentru nerespectarea prevederilor art.183 lit.a) din Legea nr.571/2003 respectiv, pentru faptul ca societatea nu a depus in termenul legal la autoritatea fiscala competenta garantia prevazuta in autorizatia de antrepozit fiscal.

Prin Decizia nr...../22.07.2005, Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii a decis revocarea autorizatiei de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005 pentru nerespectarea prevederilor legale.

S.C. X S.R.L. a formulat contestatie impotriva Deciziei nr...../22.07.2005, iar Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii a emis Decizia nr...../24.08.2005 prin care contestatia a fost respinsa.

Prin adresa nr...../09.08.2005, Directia generala a finantelor publice S a solicitat Ministerului finantelor publice – Directia de legislatie impozite indirecte, precizari daca in situatia S.C. X S.R.L. este corecta calcularea accizelor aferente livrarilor de alcool in regim suspensiv, efectuate in perioada cand societatea nu avea constituita garantia.

Cu adresa nr...../29.11.2005, Ministerul Finantelor Publice – Directia de legislatie impozite indirecte a comunicat Directiei generale a finantelor publice S ca masura de sanctionare in cazul prezentat este in primul rand *“de revocare a autorizatiei”* si in al doilea rand, *“intrucat antrepozitarul autorizat pentru productia de alcool nu a depus garantia stabilita la autorizare, nu beneficiaza de regimul suspensiv de la plata accizelor pentru alcoolul livrat producatorilor de bauturi alcoolice, fiind astfel obligat la plata accizelor aferente.”*

In data de 18.04.2006, organele de inspectie fiscala s-au deplasat la S.C. X S.R.L. in vederea calcularii accizelor datorate bugetului de stat si au constatat urmatoarele:

-societatea a depus la autoritatea fiscala garantia prevazuta de lege, prin constituirea unei ipoteci de rang I asupra fabricii de alcool, proprietatea girantului, respectiv garantarea cu suma de lei, conform contractului de garantie imobiliara, autentificat sub nr...../23.09.2005;

-garantia a fost constituita peste termenul legal de 60 de zile de la data cand devine valabila autorizatia;

-in perioada 01.07.2005-23.09.2005, perioada in care nu era constituita garantia, S.C.X S.R.L. a efectuat doua livrari de alcool etilic rafinat de cereale in regim suspensiv catre alte antrepozite fiscale autorizate pentru productia de bauturi;

-reprezentatul legal al societatii a prezentat organelor de inspectie fiscala Sentinta nr...../02.11.2005 a Curtii de Apel S – Sectia Comerciala, Contencios Administrativ Fiscal, prin care s-a admis contestatia formulata de S.C. X S.R.L. si s-a anulat Decizia nr...../22.07.2005 emisa de Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii.

Curtea de Apel S, in urma analizei documentelor dosarului, a constatat ca societatea a remediat deficientele constatate prin Procesul verbal nr...../01.07.2005, in sensul ca a fost montat apometru pentru contorizarea consumului de apa, au fost definitivare lucrarile de alimentare cu gaze naturale si a fost montat un contor mecanic tip, a fost achizitionat un cantar cu bascula si a fost constituita garantia de euro.

Ministerul Finantelor Publice prin Directia generala a finantelor publice S a formulat recurs la Inalta Curte de Casatie si Justitie impotriva Sentintei nr...../02.11.2005 pronuntata de Curtea de Apel S – Sectia Comerciala, Contencios Administrativ Fiscal, recurs care a fost admis, respingandu-se actiunea ca neintemeiata prin Decizia nr...../26.04.2006.

Prin adresa nr...../23.08.2006, Ministerul Finantelor Publice – Directia generala juridica a comunicat Directiei generale a finantelor publice S solutia pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie in vederea luarii masurilor ce se impun conform competentelor.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice S – Activitatea de control fiscal au procedat la verificarea S.C. X S.R.L. si din documentele de evidenta contabila au constatat ca in perioada iulie 2005 – august 2005 societatea a efectuat doua livrari de alcool etilic rafinat de cereale in regim suspensiv catre alte antrepozite fiscale autorizate pentru productia de bauturi alcoolice, desi nu avea constituita garantia stabilita la autorizare, respectiv nu beneficia de regimul suspensiv de la plata accizelor pentru alcoolul livrat.

Astfel, conform facturii fiscale nr...../16.07.2005 si DAI nr...../16.07.2005 societatea a livrat catre SC T SA cantitatea delitri de alcool etilic rafinat din cereale 96,08% in valoare totala de..... lei, iar conform facturii fiscale nr...../01.08.2005 si DAI nr...../01.08.2005, a livrat catre SC

X SRL, cantitatea de litri de alcool etilic rafinat din cereale 96,2% in valoare totala de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca antrepozitarul a efectuat cele doua livrari de alcool etilic rafinat din cereale in regim suspensiv, desi Directia generala a finantelor publice S i-a comunicat societatii prin adresa nr...../2005 ca nu a constituit garantia stabilita la autorizare.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea accizelor aferente celor doua livrari, respectiv au stabilit accize in suma de lei si au calculat majorari de intarziere pana la data de 25.09.2006 in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Avand in vedere faptul ca societatea nu a calculat si nu a platit catre bugetul general consolidat al statului accizele aferente celor doua livrari de alcool etilic rafinat din cereale in regim suspensiv, pentru care nu beneficia de acest regim, diminuand in acest fel baza impozabila pentru taxa pe valoare adaugata cu suma de lei, organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea bazei impozabile cu aceeasi suma si au stabilit taxa pe valoare adaugata suplimentara de plata in suma de lei.

Aferente debitului reprezentand taxa pe valoare adaugata in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere pana la data de 25.09.2006 in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

2) Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 27.09.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice S – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:

Perioada supusă verificării: 01.10.2005-26.06.2006

Controlul a avut ca obiectiv verificarea respectarii prevederilor legale de catre S.C. X S.R.L. in calitate de agent economic autorizat ca utilizator final, precum si in vederea finalizarii controlului efectuat la societate de catre Garda financiara S care a transmis Nota de constatare nr...../05.09.2006 inregistrata la Directia control fiscal S sub nr...../06.09.2006.

S.C. X S.R.L. a fost autorizata ca antrepozit fiscal de productie a alcoolului de catre Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii, fiind emisa autorizatia de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005, cu valabilitate de la data de 01.05.2005.

La data inspectiei fiscale, autorizatia de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005 a fost revocata prin Decizia nr...../22.07.2005 emisa de Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor

Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii pentru nerespectarea prevederilor legale prevazute la art.180 lit.b) si art.183 lit.a) din Legea nr.571/2003 in sensul ca societatea nu a montat contoare individuale pentru contorizarea utilitatilor necesare desfasurarii activitatii de productie si nu a depus in termenul legal la autoritatea fiscala competenta garantia prevazuta in autorizatia de antrepozit fiscal.

Decizia nr...../22.07.2005 emisă de Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii **a rămas definitivă și irevocabilă conform Deciziei nr...../26.04.2006 a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secția contencios administrativ și fiscal.**

Urmare a controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada octombrie 2005-iunie 2006, S.C. X S.R.L. a solicitat si a obtinut de la Directia generala a finantelor publice S un numar de opt autorizatii de utilizator final pentru achizitionarea in regim de scutire de la plata accizelor a alcoolului etilic rafinat si a alcoolului tehnic, in vederea denaturarii complete si a obtinerii de solutie de parbriz (solvent X tip A si B), solutie antiseptica "concentrat biocid" si solutie "etoxid de sodiu".

Astfel, cele opt autorizatii emise de catre Directia generala a finantelor publice S permiteau societatii, conform prevederilor legale, sa achizitioneze alcoolul etilic rafinat si alcoolul etilic tehnic in regim de scutire de la plata accizelor, in cantitatile aprobate, in vederea denaturarii complete si a obtinerii de produse finite, destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. in perioada octombrie 2005-iunie 2006 nu a respectat conditiile inscrise in autorizatiile de utilizator final, in sensul ca antrepozitarul in cauza nu a realizat in cadrul antrepozitului fiscal produsele finite destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari (de exemplu, solutie de parbriz), intreaga raspundere pentru nerespectarea prevederilor legale in acest caz revenind contribuabilului.

Produsele alcoolice denaturate, realizate de S.C. X S.R.L. in cadrul antrepozitului fiscal au fost utilizate ca materii prime de catre beneficiarii catre care au fost livrate, prin schimbarea continutului si a concentratiei alcoolice, acestia din urma realizand produse finite destinate a fi consumate ca atare.

Astfel, S.C. X S.R.L. a produs si livrat produse alcoolice denaturate in cantitate totala de litri cu o concentratie alcoolica cuprinsa intre 87% si 96%, in timp ce produsele finite (de exemplu, lichid pentru spalare parbrize) realizate de catre una din societatile cumparatoare, respectiv S.C. C S.R.L., contineau o concentratie alcoolica cuprinsa intre 18% si 46%.

Din rapoartele de expertiza emise de Centrul National pentru Incercarea si Expertizarea Produselor – laborator LAREX ria E nr...../28.07.2006 pentru produsul "Lichid pentru spalare parbrize TOP VISION", seria E nr...../28.07.2006 pentru produsul "Lichid de iarna pentru instalatii spalare parbrize -20 grade celsius – B" si seria E nr...../28.07.2006 pentru produsul "Lichid de iarna pentru spalare parbrize -30 grade celsius – C", rezulta diferente semnificative intre concentratiile alcoolice in volum ale solventilor tip A si B si produsele finite realizate de S.C. C S.R.L.

De asemenea, din adresa nr...../23.10.2006 a Directiei generale a finantelor publice S, adresa nr...../26.10.2006 a Directiei generale a finantelor publice P si adresa nr...../31.10.2006 a Directiei generale a finantelor publice N, transmise ca raspuns la solicitarile Activitatii de control fiscal S pentru efectuarea unor verificari incrucisate la cumparatorii de produse alcoolice denaturate de la S.C. X S.R.L., rezulta faptul ca produsele alcoolice denaturate livrate reprezinta materii prime pentru fabricarea unor produse finite, respectiv nu au fost destinate consumului ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari, iar livrarile au fost efectuate in vrac (cu cisterna) si/sau in recipienti (200 litri, 1000 litri etc.)

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. X S.R.L. avea obligatia calcularii si platii accizelor aferente livrarilor de produse alcoolice denaturate, deoarece acestea nu au fost destinate consumului ca atare, fiind ulterior supuse modificarii, in sensul ca au fost utilizate ca materii prime pentru realizarea de produse finite si comercializate ca atare de catre alti agenti economici, stabilind accize in suma de lei, la care au calculat majorari in suma de lei si penalitati in suma de lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a calculat si platit catre bugetul general consolidat al statului accizele aferente livrarilor de produse alcoolice denaturate, pentru care nu beneficia de regim de scutire directa, diminuand in acest fel baza impozabila pentru TVA cu suma de lei si au procedat la calculul TVA sustrasa de la plata, in suma totala de lei. Aferent debitului de lei au fost calculate majorari de intarziere pana la data de 24.10.2006 in suma de lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

I. Referitor la contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr...../27.09.2006:

1.Referitor la suma de lei reprezentand accize, cauza supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de regimul suspensiv de la plata accizelor pentru livrările de alcool etilic rafinat din cereale efectuate la data de 16.07.2005 și la data de 01.08.2005, după termenul de 60 zile de la data emiterii autorizației de antrepozit fiscal, în condițiile în care la momentul deplasării produselor accizabile societatea nu avea depusă la autoritatea fiscală garanția legală prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal.

Perioada supusă verificării : iulie 2005 – septembrie 2005

In fapt, S.C. X S.R.L. a fost autorizată ca antrepozit fiscal de producție a alcoolului de către Ministerul Finanțelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării prin autorizația de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005, cu valabilitate de la data de **01.05.2005**.

Societatea nu a constituit **în termenul legal de 60 zile** prevăzut la pct.20 alin.(14) din HG nr.44/2004, respectiv până la data de **01.07.2005** garanția obligatorie prevăzută la autorizația de antrepozit fiscal nr...../01.05.2005 și a efectuat după această dată, către două antrepozite fiscale autorizate pentru producția de bauturi alcoolice două livrări de alcool etilic rafinat de cereale **în regim suspensiv de la plata accizelor**, respectiv:

- către SC T SA cantitatea de litri de alcool etilic rafinat din cereale 96,08% în valoare totală de lei conform facturii fiscale nr...../16.07.2005 și DAI nr...../16.07.2005

- către SC E SRL cantitatea de litri de alcool etilic rafinat din cereale 96,2% în valoare totală de lei conform facturii fiscale nr...../01.08.2005 și DAI nr...../01.08.2005.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a depus garanția prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal peste termenul legal de 60 zile prevăzut la pct.20 alin.(14) din HG nr.44/2004 prin constituirea unei ipoteci de rang I asupra fabricii de alcool proprietatea girantului, conform contractului de garanție imobiliară, autentificat sub nr...../23.09.2005, dar întrucât pentru livrările de alcool etilic rafinat efectuate la data de 16.07.2005 și 01.08.2005 nu avea constituită garanția obligatorie pentru circulația acestor produse, stabilită la autorizare, au considerat că SC X SRL nu poate beneficia pentru aceste livrări de regimul suspensiv la plata accizelor, și prin urmare au calculat și stabilit că societatea datorează accizele în sumă delei.

In drept, art.183 lit.a) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Obligațiile antrepozitarului autorizat

Orice antrepozitar autorizat are obligația de a îndeplini următoarele cerințe:

a) să depună la autoritatea fiscală competentă, dacă se consideră necesar, o garanție, în cazul producției, transformării și deținerii de produse accizabile, precum și o garanție obligatorie pentru circulația acestor produse, în condițiile stabilite prin norme;

La art.198 din același act normativ se prevede:

“(1) După acceptarea condițiilor de autorizare a antrepozitului fiscal, antrepozitarul autorizat depune la autoritatea fiscală competentă o garanție, conform prevederilor din norme, care să asigure plata accizelor care pot deveni exigibile.”

Potrivit punctului 20 din Hotărârea Guvernului nr.44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, dat în explicarea prevederilor art.198 mai sus menționat, la alin.(14) se prevede:

“(1) Orice antrepozitar autorizat trebuie să asigure o garanție care să acopere riscul neplății accizelor pentru produsele accizabile produse și/sau depozitate în fiecare antrepozit fiscal al antrepozitarului autorizat.[...]

“(14) Garanția stabilită pentru autorizare se depune la autoritatea fiscală centrală în termen de 60 de zile de la data emiterii autorizației. Autoritatea fiscală teritorială, în termen de 5 zile lucrătoare, va transmite originalul documentului care atestă constituirea garanției la organul fiscal la care este înregistrat antrepozitarul autorizat ca plătitor de impozite, taxe și alte contribuții, iar o copie a documentului va fi transmisă la autoritatea fiscală care a emis autorizația.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține ca orice antrepozitar autorizat are **obligația** de a depune la autoritatea fiscală garanția stabilită pentru autorizare, care să acopere riscul neplății accizelor, **în termen de 60 de zile de la data emiterii autorizației de antrepozit fiscal.**

Totodată la art.186 al aceluiași act normativ se prevede:

“Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv Pe durata deplasării unui produs accizabil, acciza se suspendă, dacă sunt satisfăcute următoarele cerințe:[...]

e) autoritatea fiscală competentă a primit garanția pentru plata accizelor aferente produsului.”

Potrivit acestor prevederi legale pe durata deplasării unui produs accizabil acciza se suspendă doar dacă autoritatea fiscală a primit garanția pentru plata accizelor aferente produsului.

De asemenea, se reține faptul orice deplasare de produs accizabil în regim suspensiv presupune garantarea plății accizelor, așa

cum a fost reglementat prin art.198 din Codul fiscal și punctul 20 din Hotararea Guvernului nr.44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

În cazul nerespectării cerințelor prevăzute la art.186 din Codul fiscal, societatea nu mai beneficiază de regimul suspensiv la plata accizelor, aceasta urmând a avea obligația de a calcula acciza datorată bugetului general consolidate, conform prevederilor art.189 alin.(1) din același act normativ, care la art.189 precizează:

“În cazul oricărei abateri de la cerințele prevăzute la [art. 186 - 188](#), acciza se datorează de către persoana care a expediat produsul accizabil.”

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca S.C. X S.R.L. a fost autorizată de catre Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii ca antrepozitor autorizat prin Autorizatia de antrepozit fiscal nr..... emisă în data de 20 aprilie 2005, valabilă de la data de **01 mai 2005**.

Prin autorizație, Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii a prevăzut o garanție de euro.

Prin urmare, în raport de prevederile punctului 20 alin.(14) din Hotararea Guvernului nr.44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal și data la care Autorizatia de antrepozit fiscal nr.724 emisa in data de 20 aprilie 2005 a devenit valabilă, respectiv 01.05.2005, SC X SRL trebuia să depună garanția prevăzută de lege în termenul de 60 de zile care începea să curgă la data de **01.05.2005** data intrării în vigoare a autorizației de antrepozit fiscal și se finaliza la data de **01.07.2005**.

Se reține că pentru a beneficia de regimul suspensiv de la plata accizelor pentru livrările de produse accizabile efectuate după data de 01.07.2005, când expira data până la care societatea putea să depună garanția prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal, societatea trebuia să aibă depusă la autoritatea fiscală garanția obligatorie pentru plata accizelor.

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, societatea a depus garanția prevăzută de art.183 lit.a) și art.198 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, **după expirarea termenului de 60 de zile prevăzut legal**, prin constituirea unei ipoteci de rang I asupra fabricii de alcool proprietatea girantului, abia la data de **23.09.2005**, conform contractului de garanție imobiliară, autentificat sub nr...../23.09.2005, deși prin adresa nr...../11.07.2005 Direcția generală a finanțelor publice S-Activitatea

metodologie și administrarea statului a comunicat societății contestatoare că nu a constituit garanția prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005.

De asemenea, se reține faptul că și prin contestație societatea precizează că „*învederăm și faptul că la data de 22.09.2005 a fost constituită garanția prevăzută la art.183 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.*”

Se reține că **după expirarea termenului de 60 de zile prevăzut legal** pentru depunerea garanției prevăzută în autorizare, SC X SRL a efectuat la data de **16.07.2005** și respectiv **01.08.2005** două livrări de produse accizabile în regim suspensiv de la plata accizelor către două antrepozite fiscale autorizate pentru producția de băuturi alcoolice. Astfel, SC X SRL a livrat către S.C. T S.A. cantitatea de litri de alcool etilic rafinat de cereale 96,08% în valoare totală de.....lei conform facturii fiscale nr...../16.07.2005 și DAI nr...../16.07.2005 și a livrat către S.C. X S.R.L. cantitatea de litri de alcool etilic rafinat din cereale 96,2% în valoare totală de lei conform facturii fiscale nr...../01.08.2005 și DAI nr...../01.08.2005.

Prin urmare, la momentul livrării alcoolului etilic, respectiv 16.07.2005 și 01.08.2005 societatea nu depusese garanția conform prevederilor legale iar deplasarea alcoolului etilic s-a făcut fără ca societatea să plătească accizele aferente alcoolului etilic rafinat livrat.

În concluzie, în cazul în spetă, întrucât antrepozitarul autorizat pentru producția de alcool etilic, respectiv SC X SRL nu a depus garanția stabilită la autorizare în termenul de 60 de zile prevăzut de lege, nu beneficiază de regimul suspensiv de la plata accizelor pentru alcoolul etilic livrat după acest termen, respectiv la data de 16.07.2005 și la data de 01.08.2005, fiind astfel obligat la plata accizelor aferente.

Se reține faptul că în același sens este și punctul de vedere al Direcției generale legislație impozite indirecte din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, care prin adresa nr....., anexată la dosarul cauzei, precizează:

“ *în conformitate cu prevederile de la lit.e) a art.186 din Codul fiscal, acciza aferentă unui produs accizabil este suspendată pe durata deplasării între două antrepozite fiscal numai dacă autoritatea fiscală competentă a primit garanția pentru plata accizelor aferente produsului deplasat. În această situație, în cazul menționat de dv., întrucât antrepozitarul autorizat pentru producția de alcool nu a depus garanția stabilită la autorizare, nu beneficiază de regimul suspensiv de la plata*

accizelor pentru alcoolul livrat producătorilor de băuturi alcoolice, fiind astfel obligat la plata accizelor aferente.”

În ceea ce privește argumentul societății că *“în condițiile în care la data de 22.07.2005, organele în drept ale Ministerului Finanțelor Publice considerau că nu îndeplineam și condiția stabilită de art.183 lit.a din Legea nr.571/2003, ar fi trebuit în conformitate cu art.185 alin.3 din Legea nr.571/2003, ar fi trebuit să revoce autorizația pentru lipsa depunerii garanției. Acest lucru nu s-a întâmplat, la acea dată, Ministerul Finanțelor Publice considerând în mod legal că beneficiem de regimul suspensiv de la plata accizelor”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere faptul că prin Decizia nr...../22.07.2005 Ministerul Finanțelor Publice –Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile supuse marcării a decis revocarea autorizației de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005 emisă antrepozitarului autorizat *“pentru nerespectarea prevederilor art.180 lit.b) și ale art.183 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:*

-locul nu beneficiază de contorizare individuală pentru toate utilitățile necesare desfășurării activității de producție;

-societatea nu a depus în termenul legal, la autoritatea fiscală competent, garanția prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal nr.724/20.04.2005.”

Mai mult, se reține că această decizie a fost menținută prin Decizia Inaltei Curți de Casație și Justiție nr...../26.04.2006, prin care s-a admis recursul formulat de Direcția generală a finanțelor publice S, s-a modificat Sentința nr...../02.11.2005 pronunțată de Curtea de Apel S în dosar nr...../2005 și s-a respins acțiunea societății prin care aceasta a solicitat anularea Deciziei nr...../22.07.2005 emisă de Ministerul Finanțelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării și admiterea contestației formulată împotriva procesului verbal nr..../01.07.2005.

Argumentele societății că la data de 16.07.2005 și data de 01.08.2005 avea autorizație valabilă de antrepozit fiscal și beneficia de regimul suspensiv de la plata accizelor și ca în ceea ce privește constituirea garanției legale *“este lipsit de importanță faptul că aceasta nu a fost realizată în termen de 60 de zile de la data autorizării , întrucât pct.20 din titlul VII din HG nr.44/2004 privind normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu prevăd ca sancțiune plata accizei datorate”*, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele de inspecție fiscală au stabilit aceste obligații fiscale suplimentare ca urmare a nerespectării de către societate pentru livrările efectuate la aceste date a art.186 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede în mod expres că *“acciza se suspendă “* numai dacă pe durata

deplasării unui produs accizabil, autoritatea fiscală competentă a primit garanția pentru plata accizelor aferente produsului.

Astfel, chiar dacă livrările de produse accizabile au fost efectuate până la data la care societății i-a fost revocată autorizația de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005 prin Decizia nr...../22.07.2005 emisă de Ministerul Finanțelor Publice-Comisia pentru autorizarea antrepozitarului autorizat, aceasta tot ar fi avut obligația plății accizelor stabilite de organele de inspecție fiscală întrucât la data deplasării produselor accizabile societatea nu avea depusă la autoritatea competentă garanția prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal, deplasarea produselor efectuându-se după termenul limită de 60 zile în care aceasta avea obligația legală de a constitui și depune garanția respectivă.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, întrucât la momentul deplasării produselor accizabile societatea nu avea depusă la autoritatea fiscală garanția prevăzută în autorizația de antrepozit fiscal, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit acciza suplimentară de plată în sumă de lei, motiv pentru care se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capăt de cerere.

2.Referitor la suma totala de lei reprezentand majorari de intarziere aferente accizelor in suma de lei si penalitati de intarziere aferente accizelor in suma de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.X/27.09.2006, se reține ca stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente accizelor în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura accizei, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere, **S.C. X S.R.L.** datorează și suma de lei cu titlu de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente accizelor reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, art.116 și art.121 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează **sa fie respinsa ca neîntemeiată.**

3. În ceea ce privește suma de lei reprezentand:

- taxă pe valoarea adăugată;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

rezultată ca urmare a întregirii bazei de impozitare cu accizele calculate de organele de inspectie fiscala pentru perioada iulie – septembrie 2005, se rețin urmatoarele:

Conform prevederilor art.137 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pe perioada supusă verificării:

“Se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată:

a)” impozitele, taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, exclusiv taxa pe valoarea adăugată”.

Întrucât, prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiata contestația formulată de societate pentru capătul de cerere privind accizele in suma delei, iar conform prevederilor art.137 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pe perioada supusă verificării, acciza se cuprinde în baza de impozitare a acesteia, urmează a se respinge pe cale de consecință contestația și pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei, rezultate ca urmare a includerii în baza de impozitare a accizelor în suma de lei.

II. În ceea ce privește contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr.Y/03.11.2006

Referitor la accize în sumă de lei –Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă societatea a aplicat în mod corect regimul de scutire directă de la plata accizelor pentru livrările de produse alcoolice denaturate efectuate în perioada octombrie 2005- iunie 2006 în condițiile în care pe perioada verificată societatea nu a funcționat în sistem integrat.

Perioada supusă verificării: 01.10.2005-26.06.2006

In fapt, societatea deține 8 autorizații de utilizator final eliberate de Direcția generală a finanțelor publice S în perioada **octombrie 2005-iunie 2006** care permiteau societății achiziționarea în regim de scutire de la plata accizelor a alcoolului etilic rafinat și a alcoolului tehnic, în vederea denaturării complete și a obținerii de soluție de parbriz, solvent P tip A și tip B, soluție antiseptică „Concentrat biocid” și soluție „Etoxid de sodiu”.

Produsele alcoolice denaturate, realizate de S.C. X S.R.L. au fost utilizate ca materii prime de către beneficiarii către care au fost livrate în regim scutire directă de la plata accizelor, prin schimbarea conținutului și a concentrației alcoolice, aceștia din urmă realizând produse finite destinate a fi consumate ca atare.

Prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că pentru livrările de alcool etilic rafinat denaturat și alcool tehnic denaturat nu s-au respectat condițiile din autorizația de utilizator final întrucât SC X SRL nu a realizat în cadrul antrepozitului fiscal de producție alcool etilic produse finite (soluție de parbriz, solvent P tip A și tip B, soluție antiseptică „Concentrat biocid” și soluție „Etoxid de sodiu”), destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări, încălcându-se prevederile pct.22 alin.3 lit.b) Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 așa cum a fost modificat prin pct.16 din Hotărârea Guvernului nr.610/2005, în vigoare la data acordării autorizațiilor de utilizator final, potrivit cărora scutirea se acordă direct pentru alcoolul etilic utilizat de antrepozitarii autorizați care funcționează în sistem integrat, respectiv care utilizează alcoolul etilic pentru realizarea de produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC X SRL nu beneficiază de regimul de scutire directă de la plata accizelor și au calculat accize în sumă de lei.

În drept, art.200 alin. (1) lit.a) și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2005, prevede:

„Sunt scutite de la plata accizelor alcoolul etilic și alte produse alcoolice prevăzute la art.162, atunci când sunt:

*a) **complet denaturate**, conform prescripțiilor legale;*

*b) **denaturate și utilizate pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman;**”*

(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1), precum și produsele utilizate pentru denaturarea alcoolului vor fi reglementate prin norme.”

Astfel, modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor au fost reglementate la pct.22 din Normele metodologice de aprobare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, **așa cum au fost modificate prin Hotărârea Guvernului nr.610/2005**, în forma aplicabilă pe perioada octombrie 2005-iunie 2006, care precizează :

“22. (1) În toate situațiile prevăzute la [art. 200](#) alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă numai utilizatorului, cu condiția ca aprovizionarea să se fi efectuat direct de la un antrepozit fiscal sau de la un importator, denumiți în continuare furnizori. Depozitele farmaceutice, autorizate de autoritatea cu competență în acest sens, beneficiază de scutire pentru alcoolul achiziționat și livrat direct către spitale și farmacii.

(2) În toate situațiile prevăzute la [art. 200](#) alin. (1) din Codul fiscal, scutirea se acordă pe baza autorizației de utilizator final. Această autorizație

se eliberează utilizatorilor, depozitelor farmaceutice și antrepozitarilor autorizați care funcționează în sistem integrat.

(3) Scutirea se acordă direct pentru:

b) alcoolul etilic și alte produse alcoolice, utilizate de antrepozitarii autorizați care funcționează în sistem integrat. Prin sistem integrat se înțelege utilizarea alcoolului etilic și a altor produse alcoolice de către antrepozitar, pentru realizarea de produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări;"

Potrivit acestor prevederi legale este scutit de la plata accizelor alcoolul etilic complet denaturat conform prescripțiilor legale sau denaturat și utilizat pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman.

Scutirea de la plata accizelor se aplică numai cu respectarea condițiilor prevăzute de legiuitor.

Pentru antrepozitarul autorizat pentru producția de alcool etilic, scutirea se acordă în mod direct, **numai dacă acesta funcționează în sistem integrat, respectiv din alcoolul etilic obținut din producție proprie realizează produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai supuse vreunei modificări.**

În explicitarea normei legale, prin adresa nr....., anexată la dosarul cauzei, Direcția generală legislație impozite indirecte din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (actuala Direcție de legislație privind accizele) precizează:

*“În ceea ce privește scutirea de la plata accizelor, menționăm că, în cazul antrepozitarului autorizat pentru producția de alcool etilic, aceasta se acordă direct numai dacă funcționează în sistem integrat, **respectiv din alcoolul etilic obținut din producție proprie se realizează produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a li se mai aduce vreo modificare.** În această situație se încadrează produsele finite care, după ce au fost realizate, sunt imbuteliate, ambalate și etichetate de același antrepozitar autorizat, înainte de a fi introduse pe piață.”*

De asemenea, potrivit pct.22 alin.(2) scutirea de la plata accizelor se acordă pe baza autorizației de utilizator final, ce se eliberează antrepozitarilor autorizați care funcționează în sistem integrat.

Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că urmare a verificării respectării prevederilor legale de către SC X SRL în calitate de agent economic autorizat ca utilizator final s-a constatat că pentru livrările de produse alcoolice denaturate efectuate de SC X SRL în perioada octombrie 2005- iunie 2006 **nu au fost respectate condițiile din autorizațiile de utilizator final** emise de Direcția generală a finanțelor publice S, întrucât

produsele alcoolice denaturate livrate de societate nu reprezintă produse finite, destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări, ci reprezintă materii prime pentru fabricarea unor produse finite de către societățile beneficiare.

Societatea a obținut în perioada octombrie 2005-iunie 2006 de la autoritatea fiscală teritorială, respectiv Direcția generală a finanțelor publice S, opt autorizații de utilizator final pentru achiziționarea în regim de scutire de la plata accizelor, în cantitățile aprobate, a alcoolului etilic rafinat și a alcoolului tehnic în vederea denaturării complete și obținerii soluției de parbriz, soluției antiseptic "Concentrat Biocid" și soluției "Etoxid de sodiu".

SC X SRL a produs și livrat alcool tehnic denaturat, solvent P tip A, solvent P tip B, soluție antiseptică Concentrat Biocid și Soluție Etoxid de Sodiu către SC G SRL, SC CSRL, SC P-filiala F, SC M SA, SC K SRL-punct de lucru C și SC P SA, majoritatea livrărilor fiind efectuate către SC C SRL.

Prin urmare, pentru a beneficia de regimul de scutire directă, pentru alcool tehnic denaturat, solventul P tip A, solventul P tip B, soluția antiseptică Concentrat Biocid și Soluția Etoxid de Sodiu realizate din **alcoolul etilic obținut din producție proprie, aceste produse finite trebuiau să fie destinate a fi consumate ca atare, fără a li se mai aduce vreo modificare.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv specificațiile tehnice depuse la dosarul cauzei, se reține că produsele alcoolice denaturate realizate de contestatoarea erau **destinate livrării către societăți care urmau să le utilizeze ca materie primă pentru obținerea altor produse finite .**

Astfel, solventul concentrat "P.... tip A" și solventul concentrat "P..... tip A", reprezintă produs utilizat la fabricarea produselor pentru asigurarea curățeniei, dezinfecției , la cosmeticele auto, la fabricarea produselor anticongelante, la fabricarea bauturilor in industria mobilei ;"concentratul biocid" este un produs synergic folosit la fabricarea soluțiilor antispetice și a produselor cosmetic ce se mai poate utiliza pentru asigurarea curățeniei, dezinfecției, etc iar produsul etoxid de sodiu este folosit la esterificarea uleiurilor vegetale folosite la fabricare combustibililor.

De asemenea, din constatările controalelor încrucișate efectuate la societățile cumpărătoare se reține că produsele alcoolice denaturate realizate de contestatoare au fost **utilizate de societățile cumpărătoare ca materie primă pentru obținerea altor produse finite cu concentrație alcoolică mult mai mică .**

Astfel, prin procesul verbal nr. /23.10.2006 încheiat de Direcția generală a finanțelor publice S la SC K SRL -punct de lucru C s-a

constatat că „societatea a folosit produsul solvent tip A la fabricarea produselor specifice conform rețetelor de fabricație” iar prin procesul verbal nr...../26.10.2006 încheiat de Direcția controlului financiar fiscal P la SC P SRL s-a constatat: „cantitățile de produse alcoolice avînd denumirea solvent P tip A achiziționate, au fost utilizate pentru producția de soluții spălat parbrize (winter glass la 3 litri) acestea fiind evidențiate în rapoarte de fabricație aferente produsului finit astfel obținut, (...)”

De asemenea, prin procesul verbal nr...../20.10.2006 încheiat de Direcția generală a finanțelor publice N la SC C SRL, s-a constatat „ Produsele finite rezultate din procesul de producție în care au fost utilizate produse alcoolice denaturate achiziționate de la SC X SRL au fost : farmacol, alcofarm, soluții lichid parbriz B.... și C....., T... și ecodiesel.”

Mai mult, din raportul de inspecție fiscală nr...../03.11.2006 se reține că produsele alcoolice denaturate livrate de SC X SRL au avut o concentrație alcoolică cuprinsă între 87% și 86% în timp ce produsele finite realizate de SC C SRL aveau o concentrație alcoolică cuprinsă între 18% și 46%.

Prin urmare, produsele alcoolice denaturate realizate de SC X SRL au fost utilizate ca materie primă de către societățile beneficiare care au realizat produse finite cu altă concentrație alcoolică , doar acestea din urmă fiind destinate consumului final.

În aceste condiții, SC X SRL nu a acționat ca un antrepozitar care funcționează în sistem integrat, produsele finite realizate de societate nu au fost utilizate în scopul prevăzut de legiuitor ,respectiv nu au fost consumate ca atare, fără a mai suporta modificări.

Prin urmare, societatea nu a respectat condițiile de scutire prevăzute de legiuitor la pct.22 alin.(3) lit.b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, așa cum a fost modificat prin Hotărârea Guvernului nr.610/2005.

Argumentul societății că “s-a comportat ca un producător de produse alcoolice denaturate pe care le-a produs și livrat în condiții de scutire de la plata accizelor, livrările făcându-se pe baza facturilor fiscale legal întocmite, produsele fiind livrate către clienți în recipiente de diferite volume (200l;1000l), fiind interzis prin lege comercializarea cu amănuntul a acestor produse, rezultând implicit că singura posibilitate legală de a valorifica produsele finite obținute era livrarea către agenți economici autorizați în acest sens”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației avînd în vedere că societatea avea posibilitatea de a efectua livrări de produse alcoolice denaturate către societăți care să le comercializeze ca atare, fără a mai suporta modificări iar așa cum s-a arătat mai sus pentru aplicarea regimului

de scutire directă societatea avea obligația de a respecta condiția prevăzută de legiuitor privind destinația produselor alcoolice denaturate.

Referitor la argumentul societății că „produsele alcoolice denaturate nu au fost destinate consumului uman”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că pentru a beneficia de scutire de la plata accizei antrepozitarul trebuie să respecte atât condiția denaturării complete cât și condiția privind denaturarea și utilizarea alcoolului etilic pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman și realizarea de produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări.

În ceea ce privește argumentul societății că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de „documentele de producție și de livrare întocmite în perioada verificată”, iar „antrepozitul fiscal pentru livrările de produse finite efectuate, nu poate fi făcut răspunzător de modificările aduse de cumpărător, mai ales în cazul în care există contracte economice în care sunt stipulate clauze privind aceste aspecte”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât în spetă nu s-a pus problema că societatea nu ar fi realizat denaturarea alcoolului etilic conform prevederilor legale, sau faptul că soluția de parbriz, soluția antiseptică “Concentrat Biocid” și soluția “Etoxid de sodiu” nu ar fi produse finite ci faptul că **societatea nu a respectat destinația prevăzută de legiuitor pentru acestor produse, de a fi consumate ca atare, fără a mai suporta modificări.**

Referitor la prevederile contractuale menționate de societate, acestea nu pot fi reținute în soluționarea cauzei în condițiile în care societatea a prevăzut prin specificațiile tehnice că produsele alcoolice denaturate pot fi utilizate de societățile cumpărătoare pentru fabricarea de diverse produse. Mai mult, așa cum rezultă din rezoluția din 09.12.2008 pronunțată în dosar nr...../2006 de Ministerul Publice-Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție –Direcția Națională Anticorupție –Serviciul Teritorial S „din analiza acestor contracte rezultă că vânzătorul se angajează să respecte prevederile Codului fiscal însă nu se specifică cine suportă acciza ca urmare a folosirii în procesul de producție ca materii prime de către SC C SRL a produselor livrate de SC X SRL pentru care aceasta avea autorizație de utilizator final.”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât SC X SRL nu a respectat condiția prevăzută de legiuitor la pct.22 alin.(3) lit.b) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru aplicarea regimului de scutire directă, aceasta avea obligația de a emite facturi cu accize.

Mai mult, din dosarul cauzei se rețin următoarele:

Prin Decizia nr...../22.07.2005, Ministerul Finanțelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării a **revocat** autorizația de antrepozit fiscal nr..../20.04.2005 emisă SC X SRL ca urmare a nerespectării de către antrepozitarul autorizat a prevederilor art.180 lit.b) și ale art.183 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.185 alin. (5¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării, se precizează:

„ **Decizia de suspendare, revocare sau anulare a autorizației de antrepozit fiscal își produce efecte de la data comunicării.**”

Prin urmare, Decizie nr...../22.07.2005 , prin care a fost revocată autorizația de antrepozit fiscal își produce efecte de la data comunicării, iar potrivit art.192 alin.7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal „*în cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă autorizația, acciza devine exigibilă la data revocării sau anulării autorizației.*” Astfel, pentru produsele alcoolice aflate în stoc la data revocării autorizației, acciza devenea exigibilă.

Se reține de asemenea, că societatea a contestat decizia nr...../22.07.2005 iar prin Decizia nr...../24.08.2005, Ministerul Finanțelor Publice –Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importurilor de Produse Accizabile supuse Marcării a respins contestația societății ca neîntemeiată.

Art.185 (5²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“*În situația în care antrepozitarul autorizat contestă decizia de suspendare, revocare sau anulare a autorizației de antrepozit fiscal, efectul deciziei se suspendă.*”

Prin urmare, potrivit art.185 (5²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, efectele Deciziei nr...../22.07.2005 de revocare a autorizației de antrepozit fiscal nr...../20.04.2005 se suspendă dacă se contestă respectiva decizie.

Se reține faptul că legiuitorul a instituit prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, o procedură de atacare a unei decizii de suspendare pe calea contestației, referindu-se numai la contestația formulată potrivit prevederilor acestei legi și nu la acțiunea introdusă în instanță de SC X SRL împotriva soluției. Întrucât legea nu prevede ce se întâmplă în cazul în care contestatorul este nemulțumit de soluția pronunțată de autoritatea fiscală în soluționarea contestației devin aplicabile prevederile legii generale în materia contenciosului administrativ, respectiv Legea nr.554/2004 care are prevăzute denumiri și modalități specifice de introducere a acțiunii și de rezolvare a acesteia.

Prin urmare, dispozițiile art.185 (5²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt aplicabile numai în procedură administrativă.

În explicitarea prevederilor legale sus-mentionate a intervenit avizul nr....., anexat la dosarul cauzei, dat într-o speță similară, care interpretează dispozițiile Codului fiscal în sensul că :

„Astfel cum prevede norma juridică antementionată, „în situația în care antrepozitarul autorizat contestă decizia de revocare a autorizației de antrepozit fiscal, efectul deciziei se suspendă”, fapt echivalent cu o amânare a aplicării măsurilor dispuse prin actul administrativ contestat, până la momentul apariției deciziei prin care soluționându-se plângerea prealabilă, decizia contestată ar fi menținută , sau până la momentul în care s-ar emite decizia de admitere a contestației, prin care să se anuleze decizia de revocare (ale cărei efecte au fost suspendate de la momentul contestării ei).

Ulterior suspendarea efectelor actului administrativ prin care a fost soluționată plângerea prealabilă, poate fi obținută numai în condițiile admiterii de către instanțele de contencios administrativ a unei cereri întemeiate pe disp.art.14 sau 15 din Legea nr.554/2004, în opinia noastră nemaifiind incidente disp. art. art.185 (5²) din L.nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile numai în procedură administrativă.”

Începând cu data de 01.01.2007, această interpretare a fost confirmată de dispozițiile art.185 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost introdus prin Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, care precizează:

“(8) Contestarea deciziei de suspendare, revocare sau anulare a autorizației de antrepozit fiscal suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că SC X SRL a promovat acțiune în contenciosul administrativ împotriva Deciziei nr...../22.07.2005 emisă de Ministerul Finanțelor Publice –Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării de revocare a autorizației de antrepozit fiscal nr...../22.07.2005 iar prin Sentința civilă nr...../02.11.2005 emisă de Curtea de Apel S –Secția comercială, contencios administrativ și fiscal a fost admisă acțiunea formulată de societate și totodată a fost anulată decizia nr.228/22.07.2005 emisă de Ministerul Finanțelor Publice –Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării.

Ulterior, prin Decizia nr...../26.04.2006, Înalta Curte de Casație și Justiție a admis recursul declarat de Direcția generală a finanțelor publice S

împotriva Sentinței civile nr...../02.11.2005 a Curții de Apel S –Secția comercială, contencios administrativ și fiscal, a modificat sentința atacată și a respins acțiunea SC X SRL ca neîntemeiată.

Prin urmare, întrucât societatea nu a obținut în **instanța de contencios administrativ suspendarea efectelor Deciziei nr...../22.07.2005, respectiv ale Deciziei nr...../24.08.2005 prin care a fost soluționată plângerea prealabilă, data de la care produce efecte juridice față de societate Decizia nr...../22.07.2005 de revocare a autorizației de antrepozit fiscal este data la care societății i-a fost comunicată Decizia nr...../24.08.2005 prin care i-a fost respinsă plângerea prealabilă împotriva Deciziei nr...../22.07.2005.**

Se reține că în același sens este și opinia legală exprimată de Direcția generală juridică din cadrul Ministerului Finanțelor Publice prin adresa nr....., menționată în rezoluția Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție în dosar nr...../2006 și anexată la dosarul cauzei, care precizează:

*„data de la care societatea nu mai deține autorizație valabilă de antrepozit fiscal, deoarece fusese revocată de către comisie pentru că societatea încălcase prevederile art.183 lit.a) și ale art.180 lit.b) din Codul fiscal este data la care societății i-a fost comunicată Decizia nr...../24.08.2005 prin care a fost respinsă plângerea prealabilă împotriva deciziei de revocare. Chiar dacă ulterior, prin admiterea contestației de către prima instanță, această decizie a fost infirmată, hotărârea fondului a fost recurată de către DGFP S în numele și pentru Ministerul Finanțelor Publice, recursul suspendând de drept, în temeiul art.20 din Legea nr.554/2004 executarea acestei sentințe. **Prin urmare efectele actului administrativ care fusese contestat au continuat să se producă.[...]**”*

În concluzie, la data comunicării către SC X SRL a Deciziei nr...../24.08.2005, societatea nu mai deține calitatea de antrepozitar autorizat.

Or, societatea nemaivând calitatea de antrepozitar autorizat nu mai poate funcționa în sistem integrat, societății nu îi mai pot fi aplicabile prevederile pct.22 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, astfel că societatea nu mai poate beneficia de scutire directă.

De asemenea, nemaivând calitatea de antrepozit fiscal societatea nu se încadrează nici în prevederile pct. 22. (1) potrivit căruia scutirea de la plata accizelor se acordă numai utilizatorului, cu condiția ca aprovizionarea să se fi efectuat direct de la un antrepozit fiscal sau de la un importator, denumiți în continuare furnizori.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că societatea datorează accize în sumă de ... lei, așa cum au fost stabilite de organele de inspecție fiscală pentru livrările de produse alcoolice denaturate efectuate în perioada octombrie 2005- iunie 2006, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația societății ca neîntemeiată.

2.Referitor la suma totala de9 lei reprezentând majorări de intarziere aferente accizelor in suma de lei și penalități de întârziere aferente accizelor in suma de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.Y/03.11.2006 se reține că stabilirea de majorari de întârziere și penalități de întârziere aferente accizelor în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura accizei, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor de întârziere și penalităților de întârziere, S.C. X datorează și suma de lei cu titlu de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente accizelor, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, drept pentru care contestația referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata.**

3. In ceea ce priveste suma de lei reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

rezultată ca urmare a întregirii bazei de impozitare cu accizele calculate de organele de inspectie fiscala pentru perioada octombrie 2005- iunie 2006, se rețin următoarele:

Conform prevederilor art.137 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pe perioada supusă verificării:

“Se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată:

a) ” impozitele, taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, exclusiv taxa pe valoarea adăugată”.

Întrucât, prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiata contestația formulată de societate pentru capătul de cerere privind accizele în sumă de lei, iar conform prevederilor art.137 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pe perioada supusă verificării, acciza se cuprinde în baza de impozitare a acesteia, urmează a se respinge pe cale de consecinta contestatia și pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, majorările de întârziere in suma totala de lei , rezultate ca urmare a includerii în baza de impozitare a accizelor in suma de lei.

Pentru considerentele arătate, si având în vedere prevederile art. art.137 alin.(2) lit.a), art.200 alin. (1) lit.a) și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, punctului 20, 22 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestațiilor formulate de **SC X SRL** împotriva Deciziilor de impunere nr.X/27.09.2006 și nr.Z/03.11.2006 emise de către organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice S - Activitatea de control fiscal pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor.
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel S sau la Curtea de Apel B in termen de 6 luni de la data comunicarii.