

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia generala de solutionare a contestatiilor**

**DECIZIA NR. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2004**

*privind contestatiile formulate de*  
**S.C. X S.R.L.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de catre Garda financiara prin adresa inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor, asupra contestatiilor formulate de **S.C. X S.R.L.**, inregistrate la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatiile au fost formulate impotriva notei de constatare incheiata de catre Garda financiara si a procesului verbal incheiat de organele de control ale Directiei controlului fiscal si au ca obiect sumele reprezentand:

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

Urmare verificarii efectuate la **S.C. X S.R.L.**, organele de control au transmis nota de constatare si procesul verbal organelor de cercetare penala in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii prevazute de art. 56 pct. 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001.

In conformitate cu prevederile art. 10 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 si art. 178 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala prin Deciziile nr. 67/12.03.2004 si nr. 191/30.06.2004, s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, pentru suma reprezentand:

- accize;

- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Printr-o adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor, Garda financiara solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiilor formulate impotriva notei de constatare incheiata de catre Garda financiara si a procesului verbal incheiat de organele de control ale Directiei controlului fiscal, anexand in acest sens adresa Parchetului de pe langa Tribunal prin care se comunica faptul ca prin rezolutie a fost confirmata neinceperea urmaririi penale pentru comiterea infractiunii prevazuta si pedepsita de art. 290 si art. 215 alin. 1 si alin. 2 C.p.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiilor formulate impotriva notei de constatare incheiata de catre Garda financiara si a procesului verbal incheiat de organele de control ale Directiei controlului fiscal, va fi reluata in conditiile art. 10 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001 si art. 196 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in speta procedandu-se la conexasia dosarelor in conformitate cu pct. 8.3 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2186/2001

**I. S.C. X S.R.L.** contesta constatarile cuprinse in nota de constatare, precum si masurile dispuse prin procesul verbal incheiat de organele de control ale Directiei controlului fiscal, precizand urmatoarele:

Uleiurile minerale neaccizate au fost comercializate numai prin pompele de distribuire ale statiei PECO, catre persoane fizice. Pe de alta parte, la data controlului s-au gasit in stare de functionare doua pompe de distribuire a uleiurilor minerale neaccizate, acestea fiind achizitionate de la Rafinaria Y si s-au comercializat numai catre persoane fizice.

Situatia constatata de catre organele de control la **S.C. X S.R.L.** nu se regaseste la art. 26 alin. 4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, fapt pentru care actul constatat este netemeinic si nelegal.

Din art. 27 alin. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 rezulta ca beneficiarii produselor sunt scutiti de plata unor eventuale accize iar alin. 4 releva faptul ca agentul economic, beneficiar al produselor, cum este cazul **S.C. X S.R.L.** va plati agentului economic procesator tariful de procesare plus o suma egala cu valoarea accizelor aferente cantitatilor preluate, situatie ce s-a derulat intre **S.C. X S.R.L.** si Rafinaria Y.

Mai mult, **S.C. X S.R.L.** nu a eludat sub nici o forma eventualele obligatii referitoare la plata unor accize catre bugetul statului, respectand modul de comercializare a uleiurilor minerale neaccizate.

De asemenea, dupa preluarea produselor de la Rafinaria X, **S.C. X S.R.L.** a revandut produsul in starea in care a fost achizitionat, nesupunandu-l nici unui proces de prelucrare sau procesare, a folosit denumirea initiala a produsului si nu i-a schimbat domeniul de utilizare, astfel ca in raport cu dispozitiile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, **S.C. X S.R.L.** era utilizatorul final.

Astfel, societatea precizeaza ca in urma ofertei de vanzare facuta de producator, facturile de furnizare au prevazut ca **S.C. X S.R.L.** este utilizator final - distribuitor/comerciant cu amanuntul iar angajatii societatii au fost instruiti cu privire la vanzarea uleiurilor minerale catre persoane fizice, asa cum rezulta din procesele verbale de instruire.

**II. A.** Prin nota de constatare incheiata de Garda financiara s-au constatat urmatoarele:

In perioada iulie 2003 si pana la data controlului, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu uleiuri minerale neaccizate, respectiv ulei emulsionabil, benzina extractie, ulei nerafinat P3, pe care le-a comercializat prin pompele de distribuire.

Desi, societatea sustine ca uleiurile minerale neaccizate s-au comercializat numai prin pompele de distribuire ale statiei PECO catre persoane fizice, la sediul societatii nu s-a gasit o nominalizare a acestor persoane, fapt pentru care nu se poate stabili destinatia acestora.

La data controlului, in statia PECO a societatii s-au gasit in stare de functionare doua pompe de distribuire a uleiurilor minerale neaccizate pe care era afisat benzina extractie si ulei emulsionabil.

Intrucat uleiurile achizitionate nu se incadreaza in grupa uleiurilor prevazuta la art 26 alin. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, s-a procedat la recalcularea accizelor conform prevederilor art. 26 alin. 4 si alin 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001.

**B.** Prin procesul verbal incheiat de organele de control ale Directiei controlului s-au constatat urmatoarele:

Controlul a avut ca obiectiv verificarea aspectelor semnalate prin adresa de catre Garda financiara si a vizat perioadele 27.11.2001 - 30.06.2003 si 01.11.2003 - 31.12.2003.

In perioada verificata, **S.C. X S.R.L.** a comercializat prin pompele de distributie cantitatea de 979,67 tone uleiuri minerale neaccizate, aprovizionarea efectuandu-se pe baza de comanda ferma, emisa de client, la care a fost anexata si declaratia pe propria raspundere a acestuia din care rezulta ca uleiul mineral neaccizat va fi comercializat in sistem en detail prin statia proprie, revanzand acest produs in starea in care a fost achizitionat, sub aceeasi denumire fara schimbarea domeniului de utilizare, clientul considerandu-se in acelasi timp si consumator final.

Domeniile de utilizare ale produselor livrate, comunicate de furnizor organului fiscal sunt: solvent in industria lacurilor si vopselelor, la prelucrarea cauciucului, dizolvant, degresant, pentru uz industrial, anticorozivi, superfinisare rulmenti, conditionarea si fabricarea insecticidelor.

Organele de control au constatat insa ca domeniile de utilizare nu au fost exprimate explicit pe factura. De asemenea, organele de control, in baza adresei emisa de Ministerul Finantelor Publice au stabilit ca produsele petroliere pentru care nu se datoreaza accize sunt destinate in principal utilizarii in diverse industrii, cu comercializare directa catre consumatorul final si nu catre comerciantii de uleiuri minerale in scopul revanzarii.

Astfel, organele de control au constatat faptul ca societatea nu se incadreaza in prevederile art. 28 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 si au procedat la calculul accizelor datorate conform prevederilor art. 26 din actul normativ mentionat mai sus si pe cale de consecinta a taxei pe valoarea adaugata.

**III.** Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

***1. In ceea ce priveste sumele reprezentand:***

***- accize;***

***- dobanzi aferente accizelor;***

***- penalitati de intarziere aferente accizelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L.***

*datoreaza accize aferente uleiurilor minerale neaccizate, respectiv ulei emulsionabil, benzina extractie, ulei nerafinat, white spirit usor, vegasol 850, condensat in conditiile in care acestea au fost comercializate prin pompe de distribuire ale statiei PECO catre persoane fizice.*

In fapt, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu uleiuri minerale neaccizate, respectiv ulei emulsionabil, benzina extractie, ulei nerafinat, white spirit usor, vegasol 850, condensat, pe care le-a comercializat prin pompele de distribuire ale statiei PECO catre persoane fizice.

In urma verificarii, organele de control au constatat faptul ca livrarile de uleiuri achizitionate de societate nu se incadreaza in prevederile art. 28 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, fapt pentru care s-a procedat la recalcularea accizelor datorate de **S.C. X S.R.L.** in baza prevederilor art. 26 din acelasi act normativ.

In drept, art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor precizeaza:

**“Uleiurile minerale, altele decât cele prevăzute la alin. (2), sunt supuse unei accize dacă sunt utilizate sau sunt puse în vânzare drept combustibil sau carburant. Nivelul accizei va fi fixat, după destinație, la nivelul prevăzut de prezenta ordonanță de urgență pentru combustibil sau pentru benzina cu plumb.”** iar la alin. (2) al articolul mentionat mai sus sunt enumerate uleiurile minerale pentru care se datorează accize

Art. 15 din Hotararea Guvernului nr. 163/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor prevede:

**“(1) Produsele rezultate din prelucrarea titeiului sau a altor materii prime, de natura uleiurilor minerale, pentru care, potrivit ordonantei de urgență, nu se datorează accize, se pot comercializa de către cei în a căror proprietate se află aceste produse numai direct către utilizatorii finali.**

**(2) În categoria utilizatorilor finali sunt cuprinși și comercianții în sistem angro care vând aceste produse în starea în care au fost achizitionate, fără a le supune altor procese de prelucrare sau procesare.”**

Din analiza procesului verbal contestat, anexat la dosarul cauzei la pagina nr. 22, volumul 2, se retine ca organele de control au solicitat principalilor furnizori ai **S.C. X S.R.L.** informatii cu privire la aprovizionarile cu uleiuri minerale neaccizate, respectiv ulei emulsionabil, benzina extractie, ulei nerafinat, white spirit usor, vegasol 850, condensat.

Astfel, aprovizionarea de la S.C. Z S.A. - punctul de lucru Rafinaria Y s-a efectuat pe baza de comanda ferma, emisa de contestatoare, la care a fost anexata Declaratia pe proprie raspundere a acestuia.

Din Declaratia pe proprie raspundere a **S.C. X S.R.L.**, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina nr. 15, volumul 2, rezulta faptul ca uleiul mineral neaccizat va fi "comercializat in sistem en detail prin statiile proprii de distributie produse petroliere, revanzand acest produs in starea in care a fost achizitionat (deci nu va fi supus unor procese de prelucrare sau procesare) sub aceeasi denumire si fara schimbarea domeniului de utilizare", contestatoarea considerandu-se in acelasi timp si utilizator final.

Mai mult, S.C. Z S.A. - punctul de lucru Rafinaria Y a comunicat organelor de control care sunt domeniile de utilizare ale produselor livrate catre contestatoare, respectiv solvent in industria lacurilor si vopselelor, la prelucrarea cauciucului, dizolvant, degresant, pentru uz industrial, anticorozivi, superfinisare rulmenti, conditionarea si fabricarea insecticidelor.

Avand in vedere domeniile de utilizare ale produselor achizitionate si tinand cont de faptul ca **S.C. X S.R.L.** a comercializat uleiurile minerale achizitionate in regim de scutire, prin pompele de distributie ale statiei PECO catre persoane fizice, fara factura fiscala, deci en detail, fapt recunoscut si de societate prin contestatii, se retine ca aceasta nu este utilizator final.

Pe cale de exceptie, legiuitorul a asimilat comerciantii en-gros in categoria utilizatorilor finali pentru ratiunea ca, in situatia particulara reglementata, domeniile de utilizare a uleiurilor minerale nu se modifica in sensul ca interesul pentru cumpararea "en-gros" nu poate fi manifestat decat prin folosirea produsului pentru uz industrial.

Totodata, avand in vedere faptul ca exceptiile sunt de stricta interpretare si aplicare, facilitatea de la plata accizelor nu poate fi extrapolata prin aplicarea acesteia altor situatii, nereglementate expres de legiuitor, revanzarea in sistem en detail, caz in care nu se poate retine ca domeniile de utilizare a produsului, precizate in considerentele deciziei, au fost respectate.

Mai mult, la dosarul cauzei se afla anexate, in copie, la paginile nr. 9 - 14, volumul 2 procese verbale de instruire a angajatilor din care rezulta ca uleiurile minerale achizitionate in regim de scutire au fost vandute numai prin pompe, catre persoane fizice.

Totodata, se retine faptul ca in factura emisa de S.C. A S.A. in calitate de producator, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina nr.

18, volumul 2, la rubrica "Cumparator" este inregistrata contestatoarea in calitate de comerciant cu amanuntul si nu este inregistrat domeniul de utilizare al uleiului mineral achizitionat, respectiv ulei emulsionabil.

In factura emisa de S.C. Z S.A. Punct de lucru Rafinaria Y, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina nr. 19, volumul 2, la rubrica "Cumparator" este inregistrata contestatoarea in calitate de utilizator final - distribuitor.

Contestatoarea se putea incadra in categoria utilizatorilor finali in situatia in care ar fi comercializat uleiurile minerale in sistem en gros conform art. 15 din Hotararea Guvernului nr. 163/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor.

De asemenea, din faptul ca persoanele fizice au achizitionat uleiuri minerale care aveau ca domenii de utilizare solventi in industria lacurilor si vopselelor, la prelucrarea cauciucului, dizolvant, degresant, pentru uz industrial, anticorozivi, superfinisare rulmenti, conditionarea si fabricarea insecticidelor, rezulta ca acestea le-au utilizat in gospodariile proprii, deci nu au fost respectate domeniile de utilizare.

In acelasi sens este si adresa Ministerului Finantelor Publice, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina nr. 3, volumul 2, in care se precizeaza ca produsele petroliere pentru care nu se datoreaza accize sunt destinate in principal utilizarii in diverse industrii, cu respectarea destinatiei finale si cu comercializarea directa catre consumatorul final si nu catre comerciantii de uleiuri minerale in scopul revanzarii en detail.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine faptul ca in mod legal organele de control au calculat accize in baza art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, motiv pentru care se resping ca neintemeiate contestatiile formulate de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capat de cerere.

## ***2. In ceea ce priveste sumele reprezentand:***

- ***taxa pe valoarea adaugata;***
- ***dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;***
- ***penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,*** rezultata ca urmare a reintregirii bazei de impozitare cu accizele calculate de organele de control conform prevederilor art. 13 alin. (2) lit. a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, intrucat, prin prezenta decizie, s-au respins ca neintemeiate contestatiile

pentru capatul de cerere privind accizele urmeaza a se respinge pe cale de consecinta contestatiile si pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, art. 13 alin. (2) lit. a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 coroborate cu cele ale art 180 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobata prin Legea nr. 174/2004, se

## ***DECIDE***

Respingerea ca neintemeiata a contestatiilor formulate de ***S.C. X S.R.L.*** pentru sumele reprezentand:

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

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.