

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

***DECIZIA nr. 165 / 2007***  
***privind solutionarea contestatiei depusa de***  
***S.C X S.R.L.,***

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice D cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** impotriva deciziei de impunere nr.x/31.03.2005 intocmita de catre Directia controlului fiscal D, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.xxx/10.05.2005, ca urmare a Sentintei nr.xx/03.11.2005 emisa de Curtea de Apel C, ramasa definitiva si irevocabila prin Decizia nr.xxx/2006 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie.

Contestatia are ca obiect 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.

In urma verificarii efectuate la SC X SRL, cu adresa nr.xx/19.04.2005 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D au inaintat Inspectoratului de politie D procesul verbal nr.xx/31.03.2005, avand aceleasi constatari cu cele din raportul de inspectie fiscala nr.y/31.03.2005, in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata, in vederea continuarii cercetarilor in dosarul penal nr.xx/P/2004.

In conformitate cu prevederile art.183 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin Decizia nr.xx/28.07.2005 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr.xxx/31.03.2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice D, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru suma totala 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,

Prin adresa nr.xxx/25.09.2006 emisa de Directia generala a finantelor publice D, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xxx/02.10.2006, anexata in copie la dosarul cauzei, se comunica faptul ca prin Sentinta nr.xxx/03.11.2005, Curtea de Apel C a admis cererea formulata de reclamanta, respectiv S.C. X S.R.L., a anulat Decizia nr.xx/28.07.2005 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor in ceea ce priveste pct.1, prin care era suspendata solutionarea cauzei si a obligat organul competent sa solutioneze "*contestatia pe fond privind accize, TVA, precum si majorari si penalitati de intarziere aferente*".

Avand in vedere ca solutia pronuntata de Curtea de Apel C - Sectia contencios administrativ si fiscal a ramas definitiva si irevocabila prin Decizia nr.xxx/2006 , pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie in dosar nr.xx/1/2006 se retine ca Agentia Nationale de Administrare Fiscala -Directia generala de solutionare a contestatiilor va relua procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva deciziei de impunere nr.x/31.03.2005 emisa de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice D, conform prevederilor art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu dispozitiile art.204 din acelasi act normativ, numai 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.

#### **I. Prin contestatia formulata S.C. X S.R.L. precizeaza:**

In perioada septembrie 2003- decembrie 2003 societatea a achizitionat uleiuri minerale neaccizate de la comercianti en-gross autorizati de Ministerul Finantelor Publice astfel: de la SC E SRL cantitatea de a litri de solvent usor tip I, cu factura nr.xxx/18.12.2003 si cantitatea de b litri de benzina de extractie 65/80, cu facturile nr.xxx/04.09.2003, nr.xxx/15.09.2003 si nr.xxx/09.10.2003 si de la SC EU SRL cantitatea de c litri de benzina de extractie 65/80, cu factura nr.xxx/13.09.2003.

Produsele achizitionate au fost revandute cu amanuntul prin punctul de lucru din comuna B, potrivit destinatiei de solvent sau degresant, catre diferite persoane fizice in calitate de utilizatori finali sau pentru utilizarea acestora in scop industrial.

In perioada februarie 2004-noiembrie 2004 societatea a achizitionat in baza autorizatiilor de utilizator final de la SC R SA in calitate de antrepozit fiscal diferite cantitati de uleiuri minerale neaccizate constand in solvent usor tip I, ulei nerafinat tip P3, white spirit rafinat si benzina de extractie 65/80.

Aceste produse au fost prelucrate prin amestec de SC X SRL la punctul de lucru din comuna B, obtinandu-se prin acest proces de prelucrare compusi noi constand in solvent degresant tip PD si solvent anticoroziv WHP, compusi care se utilizeaza in scopuri industriale, respectiv in industria de lacuri si vopsele, industria cauciucului, industria de masini, sau in activitatile gospodaresti in diluarea lacurilor si vopselelor, degresarea motoarelor, pregatirea suprafetelor ce urmeaza a fi vopsite.

Ulterior prelucrarii produselor acestea erau ambalate la sticle PET de 5 litri sau in recipiente metalici de 10 litri, 20 de litri, 50 de litri sau 100 de litri ori in cisterne si revandute de la punctul de lucru al societatii, cu amanuntul sau cu ridicata, catre diversi consumatori finali persoane fizice sau juridice.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au retinut o stare de fapt eronata, in sensul ca in perioada septembrie 2003 - decembrie 2003 uleiurile minerale neaccizate achizitionate de societate de la comercianti care respectau prevederile legale au fost revandute catre diferite persoane care le utilizau drept combustibil sau carburant.

In realitate societatea a comercializat produsele cu amanuntul catre persoane care aveau calitatea de utilizatori finali sau care le foloseau in activitatile gospodaresti proprii potrivit destinatiei produselor. Produsele erau livrate catre utilizatorii finali prin pompele statiei de benzina folosite ca unitate de masura in recipiente tip PET sau in recipiente metalici cu respectarea normelor legale in vigoare.

Mai mult, societatea precizeaza ca prin Nota de constatare incheiata de Garda financiara D la data de 28.10.2003 la punctul de lucru al SC X SRL situat in comuna B s-a constatat ca societatea isi desfasura activitatea cu respectarea prevederilor legale, fapt pentru care impotriva societatii nu a fost luata vreo masura de sanctionare pentru nerespectarea normelor legale.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au retinut o stare de fapt eronata in sensul ca in perioada februarie 2004 - noiembrie 2004 societatea a vandut produsele obtinute prin prelucrarea uleiurilor minerale drept combustibil sau carburant. In realitate societatea dupa prelucrarea uleiurilor minerale proceda la vinderea compusilor obtinuti cu amanuntul sau ridicata, catre persoane fizice sau juridice care utilizau compusii

respectivi in scop industrial, potrivit destinatiei acestora. Mai mult decat atat comercializarea produselor de catre societate se facea cu respectarea prevederilor legale, in sensul ca produsele aveau certificate de conformitate si calitate emise de autoritatile abilitate si ca societatea era autorizata ca utilizator final al produselor respective de catre organele administrativ fiscale abilitate.

Referitor la prevederile legale privind accizele aplicabile activitatii desfasurate in perioada septembrie 2003 - decembrie 2003, organele de inspectie fiscala au interpretat si aplicat gresit prevederile art.26 alin.(4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 privind regimul accizelor considerand ca societatea a incalcat aceste norme prin activitatea de comercializare a uleiurilor minerale neaccizate pe care a desfasurat-o in perioada septembrie 2003 - decembrie 2003.

Astfel, societatea sustine ca activitatea de comercializare a uleiurilor minerale, respectiv benzina de extractie si solvent usor tip I, a fost desfasurata in conformitate cu prevederile legale in sensul ca acestea au fost vandute cu amanuntul, ambalate in recipienti de plastic tip PET sau metalici, catre persoane fizice care le-au utilizat potrivit destinatiei acestora.

De asemenea, produsele respective nu erau vandute drept combustibil sau carburant, situatie in care acestea erau supuse accizelor.

Mai mult, aceste produse nu fac parte din categoriile de uleiuri minerale supuse accizarii asa cum sunt prevazute la art.26 alin.(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 privind regimul accizelor iar prin Nota de constatare incheiata de comisarii Garzii Financiare D s-a retinut ca activitatea societatii se desfasoara cu respectarea prevederilor legale.

Totodata, organele de inspectie fiscala au interpretat si aplicat gresit prevederile art.4 alin.(1) si art.5 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.30/2003, avand in vedere ca societatea a achizitionat uleiuri minerale de la societati comerciale care aveau calitatea de depozite speciale potrivit prevederilor legale, societatile furnizoare fiind inscise in lista speciala intocmita de Ministerul Finantelor Publice precum si faptul ca societatea contestatoare avea calitatea de depozit special pentru a putea comercializa produsele respective atat catre persoane fizice cat si catre persoane juridice.

Referitor la prevederile legale privind accizele aplicabile activitatii desfasurate in perioada februarie 2004 - noiembrie 2004, organele de inspectie fiscala au interpretat si aplicat gresit prevederile alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a art.201 din Codul fiscal avand in vedere faptul ca societatea a achizitionat uleiurile minerale de la un antrepozit fiscal, produse care au fost prelucrate si revandute catre agenti economici, in vederea utilizarii industriale a compusilor rezultati. Mai mult societatea era autorizata de organele abilitate ca utilizator final si respecta toate prevederile legale pentru comercializarea uleiurilor minerale obtinute

pentru a beneficia de scutirea de la plata accizelor conform prevederilor legale mentionate anterior.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au interpretat si aplicat in mod gresit prevederile art.240 alin.(1) din Codul fiscal coroborate cu prevederile alin.(9) din Normele metodologice de aplicare a art.201 din Codul fiscal, avand in vedere ca prin prelucrarea uleiurilor minerale societatea obtinea produse noi care nu se regaseau in categoria uleiurilor minerale accizabile, acestea avand punctul de inflamabilitate sub 85°C asa cum rezulta si din buletinele de analiza, declaratiile de conformitate si specificatiile tehnice ale produselor respective.

Mai mult, societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au solicitat efectuarea de analize asupra compusilor obtinuti de societate prin prelucrare, in urma carora s-a constatat ca aceste produse se incadreaza in categoria uleiurilor minerale neaccizabile care au punctul de inflamabilitate sub 85°C.

De asemenea, societatea era autorizata ca utilizator final de organele abilitate sa produca si sa comercializeze aceste uleiuri minerale.

Referitor la prevederile legale privind taxa pe valoarea adaugata aplicabile activitatii desfasurate in perioada septembrie 2003 - noiembrie 2004 organele de inspectie fiscala au interpretat si aplicat gresit prevederile art.18 alin.(2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art.137 alin.(2) din Codul fiscal considerand ca societatea a incalcat aceste prevederi prin neplata taxei pe valoarea adaugata ca urmare a modificarii bazei de impozitare deoarece, bunurile comercializate de societate nu erau supuse accizelor si prin urmare nu trebuia calculata taxa pe valoarea adugata si pentru valoarea accizelor.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala intocmit in data de 31.03.2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal D au constatat urmatoarele:**

Domeniul principal de activitate inscris in statutul SC X SRL: vanzarea, intretinerea si repararea autovehiculelor si a motocicletelor, comert cu amanuntul al carburantilor pentru autovehicule corespunzand diviziunii CAEN -50.

Activitatea principala a societatii: Vanzarea cu amanuntul a carburantilor pentru autovehicule.

Urmare a analizarii operatiunilor derulate de SC X SRL organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta a achizitionat in perioada septembrie - decembrie 2003 uleiuri minerale neaccizate de la comercianti en-gross, fara a avea in pret inclusa acciza, sub conditia sa fie utilizate in regim industrial de utilizatorii finali. Astfel, benzina de extractie, solventul usor tip I si white spirit rafinat se utilizeaza in productia de lacuri si

vopsele, prelucrarea cauciucului, ca dizolvant in industria chimica si farmaceutica iar uleiul nerafinat tip P3 este utilizat ca anticoroziv pentru obiecte metalice si diferite ansamble ale utilajelor.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a achizitionat de la SC E SRL , cu factura nr.xxx/18.12.2003 cantitatea de a litri solvent usor tip I si cu facturile nr.xxx/04.09.2004, nr.xxx/15.09.2004 si nr.xxx/09.10.2004 cantitatea de b litri benzina de extractie. De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a mai achizitionat de la SC EU SRL cu factura nr.xxx/13.09.2003 cantitatea de c litri benzina de extractie.

Urmare a analizarii operatiunilor derulate intre SC X SRL si comerciantii en-gros, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestia din urma au vandut solventul usor tip I si benzina de extractie in starea in care au fost achizitionate in conformitate cu prevederile art.27 alin.12 din OUG nr.158/2001 si ca potrivit art.4 (1) coroborat cu art. 5(1) din OUG nr.30/2003 acestia comercializau catre utilizatorii finali numai uleiuri minerale provenite din depozitele comerciantilor engros sau din depozitele speciale.

**S.C. X S.R.L.** nu a putut face dovada cu documente justificative legale ca a utilizat uleiurile minerale neaccizate achizitionate, in scopuri industriale si nici ca a comercializat aceste uleiuri minerale neaccizate catre utilizatori finali.

Din analiza documentelor justificative ale societatii, respectiv monetarele intocmite de societate, nota de constatare a Garzii Financiare D intocmita la data de 28.10.2003 si din explicatiile scrise date de administratorul societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. X S.R.L.** a vandut uleiurile minerale neaccizate achizitionate prin pompele de vanzare cu amanuntul ale statiei de distributie a produselor petroliere din localitatea B.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca uleiurile minerale neaccizate achizitionate de la comercianti en-gros nu au fost utilizate in scop industrial, intrucat vanzarea de uleiuri minerale neaccizate, prin pompele de vanzare cu amanuntul montate si contorzate reprezinta revanzarea uleiurilor minerale neaccizate pentru utilizarea de catre cumparatori a acestora in amestec cu carburantii pentru mijloacele de transport.

Ca urmare, in conformitate cu prevederile art.26 alin.4 din OUG nr.158/2001, organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru cantitatile de uleiuri minerale neaccizate livrate de SC X SRL in anul 2003 societatea datoreaza o acciza in suma de A lei, calculata pe baza nivelului accizei stabilita prin lista cuprinzand taxele speciale de consumatie anexa nr.1 la OUG nr.57/2003 pentru modificarea si completarea OUG nr.158/2001, precum si dobanzi in suma de B lei si penalitati de intarziere in suma de C lei.

Urmare a modificarii bazei de impunere generata de accizele stabilite suplimentar, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza in conformitate cu prevederile art.18 alin.(2) lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, o taxa pe valoarea adaugata in suma de C lei precum si dobanzi in suma de D lei si penalitati de intarziere in suma de E lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2004 SC X SRL a fost inregistrata in evidentele Directiei generale a finantelor publice Dj ca utilizator final de produse accizabile in conformitate cu prevederile art.201 lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. In baza acestei autorizatii de utilizator final, in perioada februarie-noiembrie 2004 SC X SRL a achizitionat de la SC R SA -antrepozit fiscal, in regim de scutire la plata accizelor uleiuri minerale neaccizate, respectiv benzina de extractie, solvent usor tip I, ulei nerafinat tip P3 si white spirit rafinat.

Din verificarea modului de utilizare a acestor uleiuri minerale organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL „amesteca” uleiurile minerale, respectiv benzina de extractie cu solventul usor tip I si uleiul nerafinat P3 cu white spirit rafinat , inregistrand in evidenta contabila productie de solventi, denumiti „solvent degresant” si „solvent anticoroziv WHP”.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca uleiurile minerale neaccizate achizitionate de la antrepozitul fiscal erau „amestecate” intr-un bazin situat la punctul de lucru al societatii din localitatea B. „Amestecul de uleiuri minerale neaccizate” era”incarcata fie in bidoane PET de 5 litri, fie direct in autocisterne prin pompa pentru vanzarea cu amanuntul, racordata la bazin.

In ceea ce priveste ponderea componentelor din „amestec”, aceasta nu a putut fi stabilita de catre organele de inspectie fiscala .

Organele de inspectie fiscala au constatat de asemenea ca pretul de vanzare inserat pe afisajul pompei, prin care au fost livrate amestecurile de uleiuri minerale neaccizate, era cel practicat la vanzarea de carburanti auto, cu toate ca pretul cu amanuntul de vanzare al amestecului de uleiuri minerale neaccizate era mult mai mic decat pretul de vanzare cu amanuntul al carburantilor. Aceste aspecte s-au constatat cu ocazia inspectiei inopinate efectuate in data de 06.11.2004 impreuna cu organele de politie.

Deasemenea, s-a constatat ca amestecul obtinut, purtand denumirea de “solvent degresant” si “solvent anticoroziv” o parte a fost ambalat in PET-uri de 5 litri vandute catre populatie prin statia de distributie produse petroliere si utilizate de o parte din cumparatorii persoane fizice ca substitut de benzina, respectiv carburant , iar o alta parte a fost comercializata cu autocisterne catre 14 societati comerciale.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca atat la aprovizionarea cu uleiuri minerale de la antrepozitul fiscal R cat si la

expedierea „produselor finite” obtinute de catre SC X SRL din Craiova au fost utilizate aceleasi mijloace de transport apartinand altor societati.

Avand in vedere ca in perioada martie - iunie 2004, au fost transportate cantitati insemnate de uleiuri minerale pe ruta P - C, iar cea mai mare parte din aceste uleiuri minerale au fost comercializate unui singur cumparator cu sediul in P si tinand seama de simplitatea procesului tehnologic prin care se obtin solventii au aparut suspiciuni referitoare la faptul ca intrega cantitate de uleiuri minerale achizitionata de **S.C. X S.R.L.** nu a ajuns efectiv la C fiind inregistrata doar scriptic in evidenta contabila a societatii.

Organele de control au procedat la verificarea realitatii si legalitatii tranzactiilor comerciale realizate intre **S.C. X S.R.L.** si societatile comerciale beneficiare, solicitandu-se si informatii referitoare la modul in care sunt comercializati solventii de catre beneficiari.

In urma investigatiilor efectuate de organele de politie si de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D, constand in efectuarea unui control inopinat in data de 06.11.2004, **S.C. X S.R.L.** nu a mai livrat produse vrac catre societatile beneficiare invocand lipsa comenzilor din partea acestora.

Referitor la relatiile comerciale derulate de societatea contestatoare cu societati care au domiciliul fiscal in judetul P, Directia generala a finantelor publice D a solicitat Directiei generale a finantelor publice P verificarea modului de inregistrare si comercializare al solventilor la S.C. C S.R.L.

Directia generala a finantelor publice P a comunicat ca in urma investigatiilor efectuate, administratorul S.C. C S.R.L. s-a prezentat la sediul directiei unde a declarat ca “nu a condus evidenta contabila, nu a depus declaratii privind obligatiile catre bugetul de stat iar in luna iunie 2004 a cedat partile sociale unor persoane din judetul B ale caror nume nu si le mai aminteste”. De asemenea, in adresa Directiei generale a finantelor publice P se mentioneaza ca nici administratorul S.C. N S.R.L. nu a condus evidenta contabila, neputandu-se astfel identifica destinatia solventilor tranzactionati de cele doua societati comerciale.

Totodata, Directia generala a finantelor publice P a comunicat ca la SC O SRL, SC S SRL, SC X SRL, SC G SRL cu sediul in judetul P, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii controlului fiscal P nu au reusit identificarea reprezentantilor legali ai societatii fapt pentru care nu s-a putut verifica nici modul in care au fost utilizati solventii. In ceea ce priveste SC V SRL, s-a constatat ca aceasta societate a comercializat solventii catre SC S SRL, „societate neidentificata”.

Referitor la relatiile comerciale derulate de **S.C. S.R.L.** cu societatile din judetul C, Directia generala a finantelor publice C a comunicat faptul ca S.C. SI S.R.L., S.C. AR S.R.L. si S.C. BE S.R.L. cu sediul in judetul C, nu au fost identificate la sediul social.



Prin adresa nr.xxx/23.03.2005, Inspectoratul Judetean de Politie C a confirmat faptul ca societatile cu sediul declarat in judetul C „nu au functionat niciodata la sediile declarate”.

Avand in vedere cele mentionate anterior, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatile in cauza din judetul C se incadreaza in categoria societatilor de “tip fantoma”.

Referitor la relatiile comerciale desfasurate de **S.C. X S.R.L.** cu societati din B, Garda Financiara B a comunicat ca SC M SRL, SC P SRL si SC D SRL nu au putut fi identificate la sediile sociale declarate.

In ceea ce priveste SC NT SRL, Garda Financiara B a comunicat ca societatea a fost identificata dar ca administratorul societatii a declarat ca nu a avut relatii comerciale cu SC X SRL.

Intrucat societatile beneficiare mentionate, nu au putut fi identificate ca persoane impozabile, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare nu poate face dovada utilizarii industriale a uleiurilor minerale.

La cererea controlului, pentru produsul „solvent degresant” au fost prelevate probe pentru stabilirea punctului de inflamabilitate. Astfel, SC RO SA a emis certificatul de expertiza nr.xxx seria yyy in care este specificat ca produsul declarat “solvent degresant “ are punctul de inflamabilitate de 25 grade Celsius.

Deasemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca si societatea a efectuat analize asupra produsului “solvent degresant” la SNP P SA -, care a eliberat buletinele de analiza nr.xxx/19.03.2004, xy/12.07.2004 si xz/09.11.2004, ultimul buletin de analiza fiind eliberat la solicitarea organelor de inspectie fiscala.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL nu au putut sa “asigure acte justificative probante in respectarea regimului de utilizare a uleiurilor minerale exclusiv pentru consum industrial sau tehnologic”, fapt pentru care, in conformitate cu prevederile art.240 alin.(1) si alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au stabilit ca pentru cantitatile de „solventi” livrate de SC X SRL in anul 2004 catre societatile beneficiare mentionate mai sus, societatea datoreaza o acciza in suma totala de E lei, calculata la nivelul aferent benzinei cu plumb .

Pentru neachitarea in termenul legal a accizei stabilite suplimentar in suma de E lei organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in suma totala de F lei si penalitati de intarziere in suma totala de G lei.

In conformitate cu prevederile art.137 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata aferenta accizei in suma totala de H lei , stabilind o taxa pe valoarea adaugata in suma de I lei.

Pentru nevirarea in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata

stabilita suplimentar in suma de I lei, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in suma de J lei si penalitati de intarziere aferente in suma de K lei.

III.Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

I. In ceea ce priveste suma totala reprezentand:

- accize stabilite suplimentar pentru perioada octombrie 2003- decembrie 2003
- dobanzi aferente accizelor stabilite suplimentar
- penalitati de intarziere aferente accizelor stabilite suplimentar

***Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza accize aferente uleiurilor minerale neaccizate, respectiv benzina extractie, solvent usor tip 1 in conditiile in care acestea au fost comercializate cu amanuntul prin pompe de distribuire ale statiei PECO .***

In fapt, in perioada septembrie – decembrie 2003 **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu uleiuri minerale neaccizate, respectiv benzina de extractie si solvent usor tip 1, pe care le-a comercializat prin pompele de distribuire ale statiei PECO .

Prin contestatia formulata societatea sustine ca produsele achizitionate au fost revandute cu amanuntul prin punctul de lucru din comuna B, potrivit destinatiei de solvent sau degresant, catre diferite persoane fizice in calitate de utilizatori finali sau pentru utilizarea acestora in scop industrial.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a utilizat uleiurile minerale achizitionate de la comerciantii en-gros in scop industrial, si ca de fapt, nu a facut decat sa revanda uleiurile minerale.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta revanzare nu poate fi acceptata ca justificare a utilizarii industriale a uleiurilor minerale si au procedat la recalcularea accizelor datorate de SC X SRL in baza prevederilor art.26 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor.

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

***“Uleiurile minerale, altele decât cele prevazute la alin. (2), sunt supuse unei accize daca sunt utilizate sau sunt puse în vânzare***

**drept combustibil sau carburant. Nivelul accizei va fi fixat, dupa destinatie, la nivelul prevazut de prezenta ordonanta de urgenta pentru combustibil sau pentru benzina cu plumb.”** iar la alin. (2) al articolul mentionat mai sus sunt enumerate uleiurile minerale pentru care se datoreaza 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 urgenta, nu se datoreaza accize, se pot comercializa de catre cei în a caror proprietate se afla aceste produse numai direct catre utilizatorii finali.**

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

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala , SC X SRL a achizitionat uleiurile minerale neaccizate de la comercianti en-gross, respectiv de la SC E SRL si SC EUC SRL, care au vandut “aceste produse in starea in care au fost achizitionate”, in conformitate cu prevederile art.27 alin.12 din OUG nr.158/2001 privind regimul accizelor, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:“ **Produsele rezultate din prelucrarea titeiului sau a altor materii prime, de natura celor prevazute la art. 26 alin. (1), pentru care, potrivit prezentei ordonante de urgenta, nu se datoreaza accize, se vor comercializa de catre agentii economici producatori sau de catre agentii economici beneficiari ai produselor rezultate din operatiuni de procesare, potrivit contractelor încheiate cu procesatorii, direct catre utilizatorii finali sau direct catre comerciantii angro care vând aceste produse în starea în care au fost achizitionate, fara a le supune altor procese de prelucrare ori procesare**”, aspect necontrazis de societate.

Mai mult, aceasta concluzie rezulta si din analiza facturilor, emise de SC E SRL si factura emisa de SC EU SRL, anexate la dosarul cauzei, potrivit carora, uleiurile minerale neaccizate au fost produse de SC R si comercializate de SC E SRL si SC EU SRL.

Totodata, se retine ca benzina de extractie si solventul usor tip I au fost comercializate cu destinatia “solvent degresant”, fiind “interzisa schimbarea domeniului de utilizare a produsului”.

Prin urmare, avand in vedere situatia de fapt retinuta si tinand cont de prevederile 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 coroborat cu prevederile art.27 alin.12 din acelasi act normativ, cu modificarile si

completarile ulterioare, se retine ca SC X SRL avea obligatia de a utiliza aceste uleiuri minerale conform destinatiei specificate pe facturi, respectiv ca solvent sau degresant.

Din raportul de inspectie fiscala se retine ca "asa cum rezulta din documentele justificative ale societatii, respectiv din monetarele intocmite, precum si din Nota de constatare a Garzii Financiare D intocmita la 28.10.2003", uleiurile minerale neaccizate au fost comercializate prin statia PECO la "pompa separata la pret cu amanuntul",

Astfel, societatea sustine ca **activitatea de comercializare a uleiurilor minerale**, respectiv benzina de extractie si solvent usor tip I, a fost desfasurata in conformitate cu prevederile legale in sensul ca acestea au fost vandute cu amanuntul, ambalate in recipiente de plastic tip PET sau metalici, catre persoane fizice care le-au utilizat potrivit destinatiei acestora.

Avand in vedere domeniile de utilizare ale produselor achizitionate si tinand cont de faptul ca SC X SRL a comercializat uleiurile minerale in regim de scutire, prin pompele de distributie ale statiei PECO, fara factura fiscala, deci en detail, fapt recunoscut si de societate prin contestatie, se retine ca aceasta nu este utilizator final.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv din documentele justificative ale societatii, nota de constatare incheiata de Garda Financiara D la data de 28.10.2003 si din explicatiile scrise date de catre administratorul societatii, rezulta ca vanzarea uleiurilor minerale neaccizate s-a efectuat la pompele de vanzare cu amanuntul prin statia de distributie a produselor petroliere, fapt ce contravine prevederilor legale mentionate anterior.

De asemenea, din faptul ca persoanele fizice au achizitionat uleiuri minerale, respectiv benzina de extractie si solvent usor tip I ca solventi in productia de lacuri si vopsele, prelucrarea cauciucului, ca dizovant in industria chimica si farmaceutica, rezulta ca acestea le-au utilizat in gospodariile proprii, deci nu au fost respectate domeniile de utilizare.

Or, se retine ca facilitatea prevazuta prin lege privind scutirea la plata a accizelor opera doar in conditiile strict prevazute de aceasta, respectiv in conditiile utilizarii in scop industrial, aceasta facilitate neputand fi extrapolata prin aplicarea acesteia altor situatii, respectiv revanzarea in sistem en detail, caz in care nu se poate retine ca domeniile de utilizare a produsului au fost respectate.

In acelasi sens este si adresa directiei de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, nr.xxx/07.04.2004, anexata in copie la dosarul cauzei, 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.

Referitor la argumentul societatii ca prin Nota de constatare incheiata de Garda Financiara D la data de 28.10.2003 la punctul de lucru situat in comuna B s-a constatat ca societatea si-a desfasurat activitatea "cu respectarea prevederilor legale , fara ca impotriva societatii sa fie luata vreo masura de sanctionare pentru nerespectarea prevederilor legale" (pag.3 din contestatie), acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat prin respectiva nota nu a fost efectuata o verificare de fond in baza careia sa se stabileasca obligatii fiscale in sarcina societatii, ci cuprinde doar simple constatari referitoare la aprovizionarile cu combustibil efectuate de societate in perioada septembrie - octombrie 2003.

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 respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capat de cerere.

**Referitor la accesoriile aferente reprezentand accize stabilite suplimentar pentru perioada octombrie 2003-decembrie 2003, respectiv dobanzile si penalitatile de intarziere,** se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului reprezentand accize stabilite suplimentar de plata reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept „accesorium sequitur principale”. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul reprezentand accize iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta datoreaza **dobanzile, respectiv penalitatile de intarziere.**

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

**- taxa pe valoarea adaugata**

**- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata**

**- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,**

rezultata ca urmare a intregirii bazei de impozitare cu accizele calculate de organele de inspectie fiscala pentru perioada septembrie-decembrie 2003, se retine urmatoarele:

Conform prevederilor art.18 alin.(2) lit. a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza ca sunt cuprinse in baza de impozitare: ” **impozitele, taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, exclusiv taxa pe valoarea adăugata**”.

Intrucat, prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata de societate pentru capatul de cerere privind accizele, iar conform prevederilor art.18 alin.2 lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata acciza se cuprinde in baza de impozitare a acesteia,

urmeaza a se respinge pe cale de consecinta contestatia si pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere, rezultate ca urmare a includerii in baza de impozitare a accizelor.

3. In ceea ce priveste suma reprezentand:

- accize stabilite suplimentar pentru anul 2004
- dobanzi aferente accizei stabilite suplimentar
- penalitati de intarziere aferente accizei stabilite suplimentar
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

***Cauza supusa solutionarii este daca pe baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala se poate stabili daca produsele tip "solvent degresant" si "solvent anticoroziv WHP" obtinute de contestatoare sunt uleiuri minerale pentru care se aplica regimul accizelor, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au solicitat organelor abilitate o incadrare tarifara a produselor.***

**In fapt**, in perioada februarie -noiembrie 2004, SC X SRL din C a achizitionat in regim de scutire accize, in baza autorizatiei de utilizator final eliberata de Directia generala a finantelor publice D, de la SC R – antrepozit autorizat, uleiuri minerale neaccizate, respectiv: benzina de extractie, solvent usor tip I, ulei nerafinat tip P3 si white spirit rafinat.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a amestecat aceste uleiuri minerale obtinand produse tip "solvent degresant" si "solvent anticoroziv WHP", care au fost comercializate catre un numar de 14 societati comerciale din judetele P, B si C.

Urmare a controalelor incrucisate efectuate la societatile comerciale beneficiare a rezultat faptul ca societatile care au achizitionat produsele tip solvent degresant si solvent anticoroziv WHP nu au putut fi identificate ca persoane impozabile, incadrandu-se in categoria "firme fantoma, sageata sau din umbra."

Ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala nu au putut stabili destinatia finala a produselor vandute de SC X SRL si nici modalitatea de utilizare a acestora.

In timpul inspectiei fiscale, pentru produsul solvent "degresant" au fost prelevate probe pentru stabilirea punctului de inflamabilitate. Aceste probe au fost predate spre analiza la SC RO SA, care prin certificatul de expertiza nr.xx seria yy a concluzionat ca produsul declarat "solvent degresant" are punctul de inflamabilitate de 25 grade Celsius.

Deasemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca si societatea a efectuat analize asupra produsului "solvent degresant" la SNP P SA, care a eliberat buletinele de analiza nr.xx/19.03.2004, xy/12.07.2004 si xz/09.11.2004, ultimul buletin de analiza fiind eliberat la solicitarea

organelor de inspectie fiscala.

Intrucat solventii obtinuti de SC X SRL au un punct de inflamabilitate de 25° C iar societatile beneficiare nu au putut fi identificate ca persoane impozabile, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu au fost respectate prevederile art.240 (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care au stabilit ca pentru livrarile de "solventi" efectuate in anul 2004 societatea datoreaza accize la nivelul benzinei cu plumb.

Prin adresa nr.xxx/21.04.2005 Inspectoratul de Politie al judetului P a solicitat Directiei generale a finantelor publice D sa verifice daca SC X SRL indeplineste toate conditiile legale pentru comercializarea produsului petrolier "solvent degresant" si totodata, a solicitat transmiterea de copii de pe facturile emise de SC X SRL catre SC O SRL, SC S SRL, SC X SRL, SC G SRL si SC N SRL, precum si transmiterea de copii de pe documentele care arata faptul cum au fost achitate marfurile livrate, in vederea stabilirii realitatii acestor relatii comerciale, precum si destinatia finala a acestora.

In urma verificarii fiscale efectuate la SC X SRL, cu adresa nr.xxx/19.04.2005, Directia generala a finantelor publice D -Activitatea de inspectie fiscala a transmis Inspectoratului judetean de politie D procesul verbal nr.xx/31.03.2005, avand aceleasi constatari cu cele din raportul de inspectie fiscala nr.y/31.03.2005, in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata, in vedere continuarii cercetarilor in dosarul penal nr.xx/P/2004.

Prin rezolutia din data de 05.04.2006 pronuntata in dosar nr.xx/P/2005 de organe de cercetare penala din cadrul Ministerului Public -Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism -Biroul D s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de administratorul SC X SRL pentru infractiunea de evaziune fiscala si fals intelectual, prevazuta si pedepsita de art.11 din Legea nr.87/1994 republicata si art.37 din Legea nr.82/1991 republicata avand in vedere ca "materialul probator administrat in cauza nu a confirmat sustinerile organelor de control fiscal in sensul schimbarii de catre SC X SRL a destinatiei utilizarii produselor petroliere neaccizate sau a unei complicitati din partea acestei societati cu societatile comerciale care au fost cumparatorii produselor petroliere de la SC X SRL si care, este posibil, sa fi schimbat destinatia utilizarii acestor produse."

Totodata, prin rezolutie s-a mai retinut ca produsele petroliere livrate de SC X SRL catre societatile comerciale "mentionate in procesele verbale de control" ale organelor de inspectie fiscala au fost livrate "numai in baza unor comenzi ferme si a unor declaratii pe propria raspundere a administratorului fiecarei firme prin care se angaja ca aceste produse vor fi folosite numai in scopul specificat pe facturile de livrare emise de catre SC X SRL si in cuprinsul carora, administratorul societatii mentiona "interzisa

schimbarea domeniului de utilizare a produsului”.

Mai mult, prin aceeași rezoluție s-a reținut ca SC X SRL a solicitat Direcției generale a finanțelor publice D să precizeze documentele ce trebuie întocmite la livrarea solventilor obținuți în baza autorizației eliberată de aceeași instituție, iar aceasta prin adresa nr.xxx/15.04.2004 a Serviciului Autorizații a comunicat faptul “ca este nevoie numai de emiterea de facturi fiscale”.

În ceea ce privește caracteristicile solventilor comercializați, organele de cercetare penală au reținut ca “au existat buletine de verificare metrologică, etichete cu specificații tehnice ce interesează protecția cumpărătorilor și protecția mediului, iar pe eticheta ambalajului era specificat modul de utilizare a produsului”.

De asemenea, s-a reținut ca, potrivit adresei nr.xx/05.04.2004 a SNP P SA, solventii obținuți de SC X SRL prin amestecarea la punctul de lucru B a uleiurilor minerale neaccizate nu pot fi utilizați drept carburant auto sau combustibil “din cauza caracteristicilor fizico-chimice care le fac improprie pentru aceste utilizări.”

Prin Rezoluția din 05.09.2006, pronunțată de Ministerul Public – Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigarea Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial D în dosar nr.xx/II/2/2006 s-a reținut ca rezoluția nr.xx/P/2005 este temeinică și legală, fiind susținută de existența unor comenzi scriptice concrete din partea cumpărătorilor, însoțite de declarația pe propria răspundere a administratorilor societății, cu privire la respectarea domeniilor de utilizare al solventilor, achitarea produselor petroliere, anterioară livrării, inserarea de către administratorul societății pe facturile fiscale a mențiunilor cu privire la domeniul de utilizare, precum și interzicerea schimbării destinației produselor petroliere livrate, existența pe eticheta ambalajului PET a specificațiilor referitoare la modul de utilizare al produsului, respectarea de către SC X SRL a dispozițiilor precizate de către Direcția generală a finanțelor publice D - Serviciul Autorizații, prin adresa nr.xx/15.04.2004, cu privire la documentația întocmită la livrarea solventilor obținuți și concluziile SNP P SA, care prin adresa nr.xx/05.04.2004 a comunicat ca produsele în cauză nu pot fi utilizați drept carburant auto sau combustibil ca urmare a caracteristicilor fizico-chimice.

Rezoluția din 05.09.2006, pronunțată de Ministerul Public – Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial D a fost atacată cu plângere de Direcția generală a finanțelor Publice D.

Rezoluția de neîncepere a urmăririi penale din data de 05.04.2006 dată în dosar nr.xxx/P/2005 de organe de cercetare penală din cadrul Ministerului Public - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul D a rămas definitivă prin



Decizia penala nr.xxxx/30.03.2007 pronuntata de Tribunalul D, asa cum rezulta din certificatul eliberat de Tribunalul D , Sectia Penala la data de 02.04.2007 comunicat Directiei generale de solutionare a contestatiilor cu adresa inregistrata la Directiei generale de solutionare a contestatiilor sub nr.xx/10.05.2007.

**In drept**, in speta sunt incidente prevederile art.240 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**“Uleiurile minerale neaccizabile, rezultate din prelucrarea țiteiului sau a altor materii prime, care au punctul de inflamabilitate sub 85 grade C, se vor comercializa direct către utilizatorii finali, care folosesc aceste produse în scop industrial. În caz contrar, antrepozitarul fiscal autorizat va vira la bugetul de stat accizele aferente, calculate la nivelul accizelor datorate pentru benzinele cu plumb. În categoria utilizatorilor finali nu sunt incluși comercianții în sistem angro.”**

Mai mult, potrivit prevederilor art.192 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**“În cazul unui ulei mineral, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, acciza devine exigibilă la data la care uleiul mineral este oferit spre vânzare sau la care este utilizat drept combustibil sau carburant.”**

Potrivit prevederilor pct.17.(2) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date in explicarea prevederilor art.192 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**“În cazul unui ulei mineral pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care, prin schimbarea destinației inițiale, este oferit spre vânzare sau utilizat drept combustibil ori carburant, acciza devine exigibilă la data la care uleiul mineral este oferit spre vânzare, obligația plății accizei revenind vânzătorului, sau la data la care este utilizat drept combustibil sau carburant, obligația plății accizei revenind utilizatorului.”**

Fata de prevederile legale mentionate se retine ca nu se poate face o analiza asupra modului de comercializare a produselor finite si respectarii destinatiei finale inainte de a stabili daca produsele ce fac obiectul analizei , se incadreaza in categoria uleiurilor minerale prevazute la art.175 din codul fiscal si daca intra sub incidenta accizelor.

In intelesul titlului VII “Accize” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , uleiurile minerale sunt produsele cu codul NC, cod care reprezinta potrivit art.163 lit.h din acest act normativ **“poziția tarifară, subpoziția tarifară sau codul tarifar, conform Nomenclurii Combinate din Tarifal Vamal de Import al României valabil în anul 2003.”**

In consecinta, in conformitate cu prevederile Cap.I -Accize armonizate produsele pentru care se datoreaza accize sunt definite pe baza codurilor si pozitiilor tarifare ale nomenclurii combinate din Tariful Vamal de Import al Romaniei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta faptul ca in perioada februarie-noiembrie 2004 SC X SRL a comercializat solventi rezultati ca urmare a amestecarii de uleiuri minerale neaccizate achizitionate de la un antrepozit fiscal.

Or, incepand cu data de 01.01.2004, conform prevederilor art.180 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:”**Autoritatea fiscală competentă eliberează autorizația de antrepozit fiscal pentru un loc, numai dacă sunt îndeplinite următoarele condiții: a) locul urmează a fi folosit pentru producerea, îmbutelierea, ambalarea, primirea, deținerea, depozitarea și/sau expedierea produselor accizabile.[...]**”, productia de uleiuri minerale, in speta de solventi, putea fi realizata numai intr-un antrepozit fiscal.

In acelasi sens este si punctul de vedere al directiei de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, exprimat intr-o speta similara prin adresa nr.xxx/11.05.2007, prin care se precizeaza:”**din punct de vedere al legislatiei in domeniul accizelor , respectiv al titlului VII din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pana la data de 1 ianuarie 2007, potrivit prevederilor art.178, coroborate cu cele ale art.168, asa cum erau definite la art.175 din Codul fiscal, productia de uleiuri minerale putea fi realizata numai intr-un antrepozit fiscal.**”

Mai mult, prin adresa nr.xxx/24.03.2006 a directiei de specialitate se precizeaza ca:”**responsabilitatea incadrarii produselor potrivit nomenclurii combinate revenind agentilor economici producatori sau importatori. Precizam ca toate produsele de natura uleiurilor minerale prevazute la art.175 alin.(1) din Codul fiscal, sunt supuse regimului de antrepozitare fiscala, indiferent daca pentru aceste produse legea a stabilit sau nu un nivel de accize.**”

Din actele existente la dosarul cauzei nu rezulta daca SC X SRL a fost autorizata ca antrepozitar pentru productia de uleiuri minerale si nici daca in perioada martie-noiembrie 2004, urmare a combinarii materiilor prime: benzina de extractie, solvent usor tip I, ulei nerafinat tip P3 si white spirit rafinat, societatea a obtinut produse noi, avand in vedere ca la dosarul cauzei a fost depus un certificat de conformitate pentru produsul solvent degresant tip PD valabil incepand cu data de 23.03.2005, data ulterioara perioadei supuse verificarii.

Totodata, se retine ca organele de inspectie fiscala desi au prelevat probe pentru determinarea punctului de inflamabilitate al produsului “solvent degresant”, nu au solicitat Autoritatii Nationale a Vamilor stabilirea pozitiei tarifare a produselor “solvent degresant” si “solvent anticoroziv WHP”, pentru a stabili daca acestea pot fi considerate uleiuri minerale in

intelesul titlului VII Accize din Codul fiscal.

Mai mult, se retine ca intr-o speta similara, prin adresa nr.xxx/11.05.2007 directia de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice precizeaza in ceea ce priveste regimul accizelor ca **“acesta poate fi stabilit in functie de incadrarea tarifara a produselor admisa ca fiind corecta si de destinatia acestora, potrivit prevederilor art.175 din Codul fiscal, in vigoare pana la data de 1 ianuarie 2007, tinandu-se seama si de regimul accizelor aferent uleiurilor minerale achizitionate ca materii prime.”**

Prin urmare, se retine ca organele de solutionare nu se pot pronunta asupra legalitatii masurii de calculare in sarcina societatii de accize, taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente si respectiv a respectarii prevederilor art.240 alin.1 din Legea nr.571/2003 avand in vedere ca regimul accizelor se stabileste si in functie de incadrarea tarifara a produselor comercializate si ca in aceste conditii, nu se cunoaste cu certitudine daca produsele comercialitate de SC X SRL in perioada februarie-noiembrie 2004 fac parte din categoria uleiurilor minerale ce se incadreaza la art.175 din Codul fiscal.

In consecinta, se va desfiinta Decizia de impunere nr.x/31.03.2005, pentru suma reprezentand accize, taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente, urmand ca organele de inspectie fiscala sa solicite Autoritatii Nationale a Vamilor stabilirea pozitiei tarifare a produselor “solvent degresant” si “solvent anticoroziv WHP”, comercializate de SC X SRL in anul 2004, respectiv caracteristicilor fizico-chimice ale produselor tip “solvent degresant” si “solvent Anticoroziv WHP” avand in vedere specificatiile tehnice intocmite de SC X SRL pentru aceste produse precum si buletinele de analiza nr.xx/19.03.2004, xy/12.07.2004 si xz/09.11.2004 emise de SNP P SA .

Deasemenea, la verificari organele de inspectie fiscala vor analiza daca SC X SRL a obtinut uleiurile minerale in cadrul unui antrepozit fiscal.

Totodata, la verificari organele de inspectie fiscala vor tine cont de faptul ca adresa nr.xxx/05.04.2004 a SNP P SA ofera precizari din punct de vedere al caracteristicilor fizico-chimice numai pentru materiile prime utilizate de SC X SRL la obtinerea solventilor si nu ofera date cu privire la utilizarea solventilor obtinuti de societate.

In consecinta, avand in vedere prevederile art.186 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca: **“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare ”** pentru considerentele mentionate mai sus, se va desfiinta Decizia de impunere nr. x/31.03.2005 intocmita de organe de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a

finantelor publice D, pentru suma reprezentand:

- accize stabilite suplimentar pentru anul 2004
- dobanzi aferente accizei stabilite suplimentar
- penalitati de intarziere aferente accizei stabilite suplimentar
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, iar

organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat actul de control contestat, vor proceda la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozite, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta, cele precizate in prezenta decizie si retinerile organelor de cercetare penala din rezolutia de neincepere a urmaririi penale fata de administratorul SC X SRL, din 05.04.2006 data de Ministerul Public-Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism -Biroul Teritorial D in dosar nr.xx/P/2005 ramasa definitiva prin decizia penala nr.xx/30.03.2007 pronuntata de Tribunalul D .

Totodata, la reverificare organele de control vor avea in vedere si celelelalte argumente ale contestatoarei.

**II. In ceea ce priveste cererea SC X SRL inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xx/23.05.2007,** prin care aceasta solicita acordarea *“suspendarii temporare partiale a executarii silite prin poprirea conturilor bancare”* in temeiul art.184 alin.2 si art.143 alin.5 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se retin urmatoarele:

Potrivit prevederilor art. 185 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data de 10.05.2005, data inregistrarii contestatiei formulata de societate impotriva Deciziei de impunere nr.x/31.03.2005 intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D, care precizeaza:

***“(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.***

***(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificată a contestatorului”.***

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei poate acorda suspendarea pana la solutionarea contestatiei, astfel incat avand in vedere solutia pronuntata prin prezenta decizie, cererea contestatoarei se va respinge ca ramasa fara obiect.

In ceea ce priveste solicitarea SC X SRL de acordare a suspendarii temporare partiale a executarii silite prin poprirea conturilor bancare , in temeiul art.143 alin.5 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza: **“În cazul în care popririle înființate de organul de executare generează imposibilitatea debitorului de a-și continua activitatea economică, cu consecințe sociale deosebite, creditorul fiscal poate dispune, la cererea debitorului și ținând seama de motivele invocate de acesta, fie suspendarea temporară totală, fie suspendarea temporară parțială a executării silite prin poprirea conturilor bancare.”**, se retine ca Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare a acestei cereri.

Prin urmare, avand in vedere dispozitiile art.177 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: **“În cazul în care contestația este depusă la un organ fiscal necompetent, aceasta va fi înaintată, în termen de 5 zile de la data primirii, organului fiscal emitent al actului administrativ atacat”** precum si faptul ca la dosarul cauzei sunt anexate in copie adresele de infiintare a popririi asupra disponibilitatilor banesti, cererea societatii se va inainta acestui organ fiscal in calitate de organ fiscal emitent al actului atacat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 26 alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001, 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, art. 18 alin. (2) lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.240 (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.177 alin.(3), 185 alin. (1) si alin. (2) si art.186 alin. Si alin.3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , se

## **DECIDE**

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru suma reprezentand:

- accize stabilite suplimentar pentru perioada octombrie 2003- decembrie 2003
- dobanzi aferente accizelor stabilite suplimentar pentru perioada octombrie 2003- decembrie 2003
- penalitati de intarziere aferente accizelor stabilite suplimentar pentru perioada octombrie 2003- decembrie 2003
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata

- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

2. Desfiintarea Deciziei de impunere nr.x/31.03.2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice D pentru suma reprezentand:

- accize stabilite suplimentar pentru anul 2004
- dobanzi aferente accizei stabilite suplimentar
- penalitati de intarziere aferente accizei stabilite suplimentar
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul de control contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

3. Transmiterea cererii SC X SRL privind acordarea suspendarii temporare partiale a executarii silite prin poprierea conturilor bancare Administratiei Finantelor Publice C spre competenta solutionare.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel C in termen de 6 luni de la data comunicarii.**