

Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. / .2009

privind solutionarea contestatiei depusa de

SC X SRL

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bacău prin adresa nr. , înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. , asupra contestației depuse de SC X SRL.

Contestația este formulată împotriva deciziei de impunere nr. 3/06.10.2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. 6985/03.10.2008, încheiat de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Bacău prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de lei din care suma de lei reprezintă accize și suma de lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi aferente.

În raport de data comunicării, sub semnatura și stampila a deciziei de impunere, 05.11.2008, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bacău în data de 24.11.2008, conform stampilei aplicată de Serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. 1 lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC X SRL.

I. Prin contestația formulată, societatea arată că are ca obiect principal de activitate fabricarea altor produse chimice, activitatea de producție constând în producerea unor diluanți organici pentru care a prezentat organelor de control fișa tehnică și documentație de omologare.

Societatea arată că a obținut de la organele competente autorizații de utilizator final pentru aprovizionarea în regim direct de scutire de la plata accizelor în conformitate cu prevederile art. 175 alin 4 din Codul

Fiscal de la SC Ra SA, SC Ro pentru produse distilate din petrol, respectiv what spirit, what spirit rafinat, component DA, toluen.

Referitor la suspiciunea ca produsele obtinute au fost folosite drept combustibil sau carburanti societatea arata ca aceasta nu are nici un fel de baza reala in conditiile in care a fost supusa unei monitorizari permanente din partea organelor fiscale.

Societatea arata ca de la infiintare si pana in prezent a fost verificata de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice Constanta pe tema indeplinirii conditiilor pentru desfasurarea activitatii de fabricare a produselor chimice, pe tema modului in care s-au folosit cantitatile de uleiuri minerale achizitionate in baza autorizatiilor de utilizator final nr. , pe tema modului de folosire si valorificare a produselor achizitionate de la SC Ro SA, fiind verificata totodata baza materiala, documentatia de omologare, documentele de clasificare.

Societatea arata ca prin adresa nr. 53171/11.10.2006 Autoritatea Nationala a Vamilor a clasificat produsul diluant WS 90-DA 10 la codul tarifar 38.14.00.90 in situatia in care este folosit drept solvent sau diluant organic.

Societatea arata ca in luna februarie 2008 a fost verificata de Directia regionala pentru accize si operatiuni vamala Constanta cu privire la intrarile de materii prime, stocuri scriptice si faptice, produse finite, iar prin actul de control s-a mentionat ca potrivit rapoartelor de productie, normele de consum corespund certificatului de expertiza tehnica eliberat de S Sa.

De asemenea, societatea arata ca a fost verificata de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice Bacau pe tema modului in care producatorii si procesatorii de produse petroliere au calculat si virat sumele datorate la Fondul special pentru produse petroliere, iar prin actul de control s-a retinut ca nu se poate concluziona cu privire la obligatia de a calcula aceasta contributie.

Societatea arata ca inspectorii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau nu erau competenti sa efectueze control fiscal, intrucat potrivit art. 33 din Codul de procedura fiscala competenta revine aceluia organ fiscal in a carui raza teritoriala se afla domiciliul fiscal al contribuabilului, or incepand cu luna aprilie 2008 sediul social al societatii este in judetul Constanta.

Societatea arata ca au fost incalcate o serie de prevederi ale legislatiei fiscale, astfel:

- prevederile art. 98 din Codul de procedura fiscala cu privire la avizul de inspectie fiscala,
- dreptul la informare al contribuabilului
- regulile privind inspectia fiscala prevazute la art. 102 alin 3 din acelasi act normativ,

- prevederile art. 48 din Codul de procedura fiscala privind mijloacele de proba si ale art. 63 din acelasi act normativ privind sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale.

- prevederile art. 13 si art. 15 din Codul de procedura fiscala cu privire la respectarea si interpretarea prevederilor legii fiscale in sensul ca desi exista autorizatii de scutire de accize in baza unor documentatii, produsul a fost verificat si expertizat de catre organe fiscale abilitate, organele de control isi intemeiaza concluziile pe baza unor aprecieri personale.

- prevederile art. 42 alin 2 si art. 84 din Codul de procedura fiscala in sensul ca prin decizia de impunere, creanta fiscala se mentioneaza ca fiind "accize incasate din vanzarea produselor energetice" in situatia evidenta in care contribuabilul nu a incasat sume cu titlu de accize si nici nu a vandut produse energetice.

Societatea arata ca diluantii obtinuti se incadreaza la codul 38.14.00.90 intrucat prin raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca potrivit rapoartelor de productie proportiile in obtinerea produsului denumit generic diluant au fost respectate, insa prin acelasi raport de inspectie fiscala este propusa o alta incadrare invocandu-se certificatul de analiza nr. 124/10.06.2008 emis de Laboratorul vamal central.

De asemenea, societatea arata ca incadrarea de catre organele de control a diluantilor obtinuti in categoria produselor accizate intrucat acestia sunt asimilati cu uleiuri medii, cod 27.10.19 conform Tarifului vamal de import contravine adresei Ministerului Finantelor Publice in care se specifica faptul ca produsele incadrate in nomenclatura combinata a codului tarifar NC 38140090 nu intra in sfera uleiurilor minerale, definite la art. 175 din Codul Fiscal.

Societatea arata ca aprecierea organelor de control ca produsele energetice in cauza au fost introduse in circuitul economic ca atare ori drept carburanti nu se sprijina pe documente sau alte probe, ci constituie supozitii ale acestora, fiind astfel incalcate prevederile art. 106 alin 1 din Codul de procedura fiscala.

Societatea arata ca a functionat legal in regim de scutire de accize, pe baza autorizatiilor emise de organele abilitate si care au monitorizat permanent activitatea, iar produsele finite obtinute conform tehnologiilor specifice au fost valorificate catre diversi beneficiari, astfel incat chiar si in ipoteza in care produsul scutit a primit o alta utilizare care nu este conforma cu scutirea, nu este raspunzatoare.

Societatea arata ca nu ii sunt aplicabile prevederile art. 192 alin 5 din Codul Fiscal si art. 17 alin 3 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal intrucat din continutul raportului nu se poate retine in sarcina sa nici schimbarea destinatiei initiale si nici utilizarea drept

combustibil sau carburant a produselor achizitionate de la antrepozite fiscale.

Societatea arata ca in situatia ipotetica ca terte societati au folosit produsul drept carburant, obligatia platii accizelor revine utilizatorului care este altul decat societatea furnizoare.

Societatea solicita anulara deciziei de impunere.

II. Prin decizia de impunere nr. din data de emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. din data de, incheiat de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau au constatat ca societatea a obtinut de la Directia generala a finantelor publice Bucuresti autorizatiile de utilizator final nr. , nr. 152/10.01.2006, nr. ce permit aprovizionarea de la SC, , in regim direct de scutire de la plata accizelor, prevazut la pct. 23 alin 2 din Titlul VII al Hotararii Guvernului nr. 44/2004 pentru aplicarea Codului Fiscal, a produselor prevazute la art. 201 alin 1 lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

Organele de control au constatat ca aferent acestor autorizatii, in perioada februarie 2006-mai 2006, societatea a achizitionat cantitatea totala de 254,77 tone uleiuri minerale reprezentand component DA - cod NC 27101125, Rompetrol SE 80/115 - cod NC 27101125, White spirit/White spirit rafinat- cod 27101121.

Organele de control au constatat ca potrivit documentelor justificative, uleiurile minerale achizitionate in regim de scutire de la plata accizelor au fost utilizate in cadrul procesului de productie, respectiv amestecarea uleiurilor minerale in diverse proportii pentru obtinerea diverselor sortimente de diluanti, conform rapoartelor de productie semnate si stampilate de SC G SRL.

Organele de control au constatat ca intreaga cantitate de diluanti a fost livrata catre SC T SRL, conform facturilor de livrare, societate care la randul ei a livrat diluantii catre SC G SRL.

De asemenea, organele de control au constatat ca societatea a obtinut de la Directia generala a finantelor publice Bacau autorizatiile de utilizator final nr. , nr. 24/13.12.2007, ce permit aprovizionarea de la SC RI SAi,, in regim direct de scutire de la plata accizelor, in conformitate cu prevederile la art. 175⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

Organele de control au constatat ca aferent autorizatiilor de utilizator final nr. 14/16.05.2007, nr. 15/16.05.2007, in perioada iunie -septembrie 2007, societatea a achizitionat cantitatea totala de 259,59 tone uleiuri minerale reprezentand component DA - cod NC 27101125, White spirit/White spirit rafinat- cod 27101121, acetat de etil, alcool izopropilic, metanol.

Organele de control au constatat ca potrivit documentelor justificative, uleiurile minerale achizitionate in regim de scutire de la plata

accizelor au fost utilizate in cadrul procesului de productie, respectiv amestecarea uleiurilor minerale in diverse proportii pentru obtinerea diverselor sortimente de diluanti, conform rapoartelor de productie intocmite de ing. chimist Enache Ion.

Organele de control au constatat ca societatea a livrat cantitatea de 215,32 tone diluanti catre Sc B SRL, cantitatea de 19,62 tone diluanti catre SC T SRL, conform facturilor de livrare.

Organele de control arata ca SC BRL la randul ei a livrat diluantii catre SC TSRL

De asemenea, organele de control au constatat ca in perioada ianuarie 2008- aprilie 2008, societatea a achizitionat cantitatea totala de 832,81 tone uleiuri minerale reprezentand component DA - cod NC 27101125, White spirit/White spirit rafinat- cod 27101121, acetat de etil, alcool izopropilic, metanol si care au fost utilizate in cadrul procesului de productie pentru obtinerea diverselor sortimente de diluanti, conform rapoartelor de productie intocmite de ing. chimist .

Organele de control au constatat ca in perioada ianuarie-13.02.2008, societatea a livrat cantitatea de 292,43 tone diluanti catre SC T SRL, conform documentelor comerciale.

Organele de control mentioneaza ca pentru perioada 15.02.2008-aprilie 2008 societatea a pus la dispozitie doar facturile de achizitie de produse energetice si DAI-urile ce au insotit aceste produse, nefacandu-se dovada destinatiei acestora prin rapoarte de productie si facturi de vanzare.

Organele de control au constatat ca produsele energetice achizitionate au fost folosite pentru obtinerea de produse denumite generic de societate diluanti cu denumirile: WS90SE10, WS50SE50, WS50DA50, WS10DA90, WS80DA20, WS90DA10.

Referitor la produsul denumit generic Diluant WS90DA10, organele de control arata ca Autoritatea Nationala a Vamilor prin adresa nr. a precizat ca acesta reprezinta un amestec chimic de ulei, alcooli si acetat de etil, ce contine 60% white spirit, 7% component DA, 28% alcool metilic, 1% alcool izopropilic, 4% acetat de etil, produsul distila prin metoda ASTM D 86, in proportie de minimul 90% in volum, inclusiv pierderile, la 210 C, si se clasifica la codul tarifar 38.14.00.90, numai in situatia in care e folosit drept solvent sau diluant organic.

Organele de control arata ca produsele care se obtin din prelucrarea titeiului pot fi utilizate drept carburanti pentru motor sau pentru incalzire, iar la obtinerea diluantilor societatea a utilizat ca materii prime produse petroliere care fac parte din categoria uleiurilor minerale usoare (benzine speciale, white spirit, etc.) care se apropie mult de benzine, au proprietati slabe antidetonante, insa acest inconvenient se depaseste prin adaugarea unor compusi care cresc cifra octanica/cetanica a combustibililor rezultati din amestec.

Referitor la clasificarea tarifara a produselor obtinute de societate si denumite generic diluanti, organele de control arata ca dintr-un simplu amestec a doua produse incadrate la subcapitolul 2710 al Tarifului vamal de import, nu poate rezulta decat un produs incadrabil la subcapitolul 2710.

Organele de control arata ca din specificatiile tehnice obtinute de la rafinariile ce au livrat produsele energetice s-a constatat ca acestea desi sunt uleiuri minerale pot avea si intrebuintari de solventi, simplul amestec al acestora nefiind clar tratat in fisele tehnice prezentate de societate in sensul obtinerii unui nou solvent cu proprietati deosebite fata de cele ale materiilor prime ce concura la obtinerea noului produs.

Organele de control arata ca prin certificatul de analiza nr. emis de Directia tehnici de vamuire si tarif vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor ca urmare a probelor prelevate de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni vamale Constanta s-u propus, in functie de utilizarea produselor in cauza, urmatoarele clasificari tarifare:

-27 10 19 11-daca produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;

-27 10 19 15-daca produsul este destinat a fi supus unei transformari chimice altul decat cele specificate pentru subpozitia 27101911

- 27 10 19 25-situatie in care produsul este utilizat ca petrol lampant (carburant sau combustibil)

- 27 10 19 29- in situatia in care produsul este destinat altei utilizari;

Organele de control arata ca potrivit Regulamentului nr. 1214/2007 al Comisiei din 20.09.2007 de modificare a anexei I la Regulamentul CEE nr. 2658/2007 al Consiliului privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful vamal Comun, capitolul 27 produsele denumite generic diluant nu pot fi clasificate ca solvent organic compus ci sunt asimilati cu uleiuri medii, cod 271019.

Organele de control arata ca autorizatiile de utilizator final obtinute conform prevederilor art. 201 si respectiv art. 175 ^4 din Codul Fiscal dadeau dreptul contribuabilului sa achizitioneze produse accizabile in scutire de la plata accizelor, materiile prime primite in regim suspensiv au fost consumate pentru obtinerea unui produs nou, insa in aceste autorizatii nu sunt precizate scopurile pentru care au fost acordate aceste scutiri.

Organele de control arata ca este important de stiut care este scopul declarat de contribuabil la achizitionarea produselor energetice in regim vamal suspensiv deoarece amestecul obtinut poate fi scutit pentru o utilizare specifica in conditiile art. 175^4 din Codul Fiscal.

Organele de control arata ca incadrarea produsului denumit generic diluant WS90DA10 la codul tarifar 38140090 este valabila numai in

situatia in care produsul respectiv este folosit drept solvent sau diluant organic, or contribuabilul nu poate dovedi aceasta utilizare specifica si nu se poate stabili ca s-a asigurat pentru acest produs o utilizare specifica pentru care s-ar beneficia de scutire de la plata accizelor, intrucat revanzarile succesive duc catre societati comerciale care se sustrag controalelor si verificarilor fiscale.

Organele de control precizeaza ca societatile cu care SC X SRL a avut relatii comerciale, respectiv SC SRL, SC CO SRL, SC Terra SRL, SC CO SRL, SC SRL nu au putut fi contactate in vederea controlului, iar organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice Bacau au constatat din consultarea bazei de date a Ministerului Economiei si Finantelor ca destinatarii marfurilor achizitionate nu si-au indeplinit in totalitate obligatiile declarative pentru perioada in care au realizat operatiuni comerciale cu societatea contestatoare.

De asemenea, organele vamale au constatat ca societatea verificata a inregistrat schimbari repetate ale administratorilor si ale sediului social intr-un timp relativ scurt, locatii cu adrese greu de identificat, nu inregistreaza cheltuieli adiacente procesului de productie, respectiv cheltuieli cu utilitati si de personal.

Organele de control arata ca in conditiile in care verificarile declansate nu demonstreaza ca uleiurilor minerale ce au fost direct achizitionate de la antrepozite fiscale de productie in regim de scutire de la plata accizelor le-a fost asigurata destinatia in sensul ca ar fi fost folosite conform prevederilor art. 201 alin 1 lit. A, respectiv art. 175⁴ din Codul Fiscal intrucat revanzarile succesive in circuitul economic se intrerup la firme ce se sustrag de la efectuarea verificarilor fiscale, rezulta ca produsele energetice in cauza au fost introduse in circuitul economic ca atare ori drept carburanti.

Organele de control arata ca avand in vedere ca nu se poate stabili faptul ca s-a realizat o utilizare specifica pentru care contribuabilul ar fi beneficiat de scutire de la plata accizelor, in conformitate cu prevederile art. 175, art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, pct. 5 alin 4, Titlul VII din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, au stabilit in sarcina societatii suma de lei reprezentand accize si suma de lei reprezentand majorari de intarziere.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1. Referitor la exceptiile invocate de societate se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca deficientele invocate de contestatoare referitor la desfasurarea controlului, respectiv, incalcarea prevederilor art. 105 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in sensul ca a fost controlata de-a lungul timpului de mai multe ori, necomunicarea avizului de inspectie fiscala, or faptul ca organele de control din cadrul Directiei judetene pentru accize si operatiuni vamala Bacau, nu aveau competenta teritoriala de a efectua verificarea, sunt de natura sa atraga nulitatea actului de control contestat.

In fapt, prin contestatia formulata societatea sustine ca organele de control au incalcat regulile privind inspectia fiscala prevazute la art. 105 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in sensul ca a fost controlata de-a lungul timpului de mai multe ori.

Prin procesul verbal incheiat de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice Bacau a fost verificat modul in care producatorii si procesatorii de produse petroliere au calculat si virat sumele datorate la Fondul special pentru produse petroliere, prin procesul verbal nr. , nota de constatare nr. , nota de constatare nr. incheiate de reprezentantii Directiei judetene pentru accize si operatiuni vamale Constanta s-au efectuat controale inopinate cu privire la verificarea intrarilor de materii prime si produse finite, prin nota de constatare din 28.09.2007 incheiata de Garda financiara Constanta s-a efectuat un control operativ asupra stocurilor de materii prime, procesul verbal din 27.10.2006 incheiat de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice Constanta a avut ca obiect solutionarea adresei nr. a societatii contestatoare, procesul verbal din 04.05.2006 incheiat de reprezentantii Politiei municipiului Medgidia a avut ca obiect cercetari in dosarul penal privind pe SC SRL, prin procesul verbal din incheiat de reprezentanti ai Directiei generale a finantelor publice Constanta s-a efectuat un control inopinat avand ca obiect verificarea modul de folosire si valorificare a produselor aprovizionate de SC prin procesul verbal din incheiat de reprezentanti ai Directiei generale a finantelor publice Constanta s-a verificat modul de respectare a prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

In baza proceselor verbale si notelor de constatare de mai sus nu s-au incheiat decizii prin care sa se stabileasca impozite, taxe contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat.

In baza proceselor verbale si notelor de constatare s-au dispus masuri cum ar fi, prezentarea la sediul punctului de lucru a documentelor financiar contabile si de productie, intocmirea registrului unic de control, prezentarea unui proces tehnologic al instalatiei de productie omologat prin proces verbal de punere in functiune, organizarea activitatii de

productie si stabilirea destinatiei de utilizare a rezervoarelor, s-a dispus prelevarea de probe, etc.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza deciziei de impunere nr. 3, contestata, s-a consemnat rezultatul verificarilor privind utilizarea produselor scutite de accize achizitionate conform autorizatiilor de utilizator final si destinatia finala a produselor obtinute.

In drept, art. 105 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

(3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supus impozitarii.

De asemenea, art. 85 din acelasi act normativ prevede:

Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Art. 86 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede:

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca in speta societatea nu a fost verificata de mai multe ori pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat, intrucat prin procesele verbale si notele de constatare de mai sus nu au fost verificate impozite, taxe, contributi si alte sume datorate bugetului general consolidat, nu a fost verificata destinatia finala a a produselor achizitionate in scutire de la plata accizelor, nu au fost stabilite in sarcina societatii sume de plata, aceste aspecte, respectiv privind utilizarea produselor scutite de acciza achizitionate conform autorizatiilor de utilizator final si destinatia finala a produselor obtinute, facand obiectul raportului de inspectie fiscala nr. care a stat la baza deciziei de impunere nr. .

Avand in vedere cele precizate, nu ne gasim in situatia unor verificari efectuate de mai multe ori asupra unui singur impozit sau taxa, avand in vedere obiectul controalelor invocate de societate si dispozitiilor ce reglementeaza dreptul organelor fiscale de a efectua inspectie fiscala asupra impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat.

Avand in vedere cele precizate exceptia reverificarii se respinge ca nefondata.

Referitor la sustinerea societatii cu privire la faptul ca nu i-a fost comunicat avizul de inspectie fiscala se retine ca actiunea de control

finalizata prin emiterea deciziei de impunere nr. a fost declansata ca urmare a solicitatii Directiei generale a finantelor publice Bacau prin adresa nr., iar la art. 102 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se stipuleaza:

(2) *Comunicarea avizului de inspectie fiscala nu este necesara:*

b) în cazul unor actiuni îndeplinite ca urmare a solicitarii unor autoritati, potrivit legii;

Referitor la sustinerea societatii ca organele de control din cadrul Directiei judetene pentru accize si operatiuni vamale Bacau, in urma mutarii sediului social al societatii in judetul Constanta nu aveau competenta teritoriala de a efectua verificarea, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in preambulul raportului de inspectie fiscala nr. se face mentiunea ca inspectorii care au efectuat verificarea au primit delegare de competenta prin ordinul de control/misiune nr. , semnat de Vicepresedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, conform art. 99 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(3) Competenta privind efectuarea inspectiei fiscale se poate delega altui organ fiscal. În cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala conditiile în care se poate efectua delegarea altui organ fiscal se stabilesc prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

coroborat cu prevederile art.2 alin 2 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2311/2007 privind conditiile de delegare a competentei de efectuare a inspectiei fiscale altui organ de inspectie fiscala, care prevede:

“Delegarea de competenta se comunica în scris organului de inspectie fiscala care a solicitat-o, sub semnatura conducatorului structurii de inspectie fiscala competent.”

Referitor la sustinerea societatii cu privire la incalcarea prevederilor art. 13, art. 15, art.48, art. 63 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se retine ca aceste aspecte nu reprezinta motiv de nulitate a actelor contestate, contestatia urmand a fi analizata pe fond.

2. Referitor la suma totala de lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi aferente, **cauza supusa solutionarii este legalitatea stabilirii accizelor in sarcina SC X SRL, in conditiile in care din actele depuse la dosarul cauzei nu rezulta ca aceasta a comercializat diluantii obtinuti prin amestecarea uleiurilor minerale cu destinatia combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.**

In fapt, **in perioada verificata, respectiv 02.2006 - 04.2008**, SC X SRL a achizitionat de la SC cantitatea de 1.119,72 tone uleiuri minerale reprezentand component DA - cod NC 27101125, Rompetrol SE 80/115 - cod NC 27101125, White spirit/White spirit rafinat- cod 27101121, in baza autorizatiilor de utilizator final nr. .

Produsele energetice de mai sus au fost achizitionate in regim direct de scutire de la plata accizelor in conformitate cu prevederile art. 201 alin 1 lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2006, respectiv art. 175⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, in vigoare de la data de 01.01.2007.

Uleiurile minerale achizitionate in regim de scutire de la plata accizelor au fost utilizate in cadrul procesului de productie, respectiv amestecarea uleiurilor minerale cu alte materiale cum ar fi acetat de etil, alcool izopropilic, metanol, in diverse proportii, pentru obtinerea diverselor sortimente de diluanti denumite generic WS90SE10, WS50SE50, WS50DA50, WS10DA90, WS80DA20, WS90DA10, conform rapoartelor de productie semnate si stampilate de SC SRL, ing. chimist.

Cantitatile de diluanti obtinute au fost livrate catre SC conform facturilor de livrare.

SC T respectiv Sc B SRL la randul lor au livrat diluantii catre SC.

Organele de control arata ca Autoritatea Nationala a Vamilor prin adresa nr. a precizat ca produsul denumit generic Diluant WS90DA10, reprezinta un amestec chimic de ulei, alcooli si acetat de etil, ce contine 60% white spirit, 7% component DA, 28% alcool metilic, 1% alcool izopropilic, 4% acetat de etil, produsul distila prin metoda ASTM D 86, in proportie de minim 90% in volum, inclusiv pierderile, la 210 C, si se clasifica la codul tarifar 38.14.00.90, numai in situatia in care e folosit drept solvent sau diluant organic.

De asemenea, organele de control arata ca prin certificatul de analiza nr. emis de Directia tehnici de vamuire si tarif vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor ca urmare a probelor prelevate de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni vamale Constanta s-u propus, in functie de utilizarea produselor in cauza, urmatoarele clasificari tarifare:

-27 10 19 11-daca produsul este destinat a fi supus unui tratament specific;

-27 10 19 15-daca produsul este destinat a fi supus unei transformari chimice altul decat cele specificate pentru subpozitia 27101911

- 27 10 19 25-situatie in care produsul este utilizat ca petrol lampant (carburant sau combustibil)

- 27 10 19 29- in situatia in care produsul este destinat altei utilizari;

Organele de control arata ca potrivit Regulamentului nr. 1214/2007 al Comisiei din 20.09.2007 de modificare a anexei I la Regulamentul CEE nr. 2658/2007 al Consiliului privind Nomenclatura tarifara si statistica si Tariful vamal Comun, capitolul 27, diluantii obtinuti de catre contribuabilul verificat sunt asimilati cu uleiuri medii, cod 2710.19, conform Tarifului vamal de import.

Organele de control arata ca nu se poate stabili ca s-a asigurat pentru produsele obtinute o utilizare specifica pentru care s-ar beneficia de scutire de la plata accizelor, revanzarile succesive ducand catre societati comerciale care se sustrag controalelor si verificarilor fiscale si drept urmare acciza devine exigibila conform prevederilor art. 192 alin 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

In drept, art. 201 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la 31.12.2006, prevede:

Scutiri pentru uleiuri minerale

(1) Sunt scutite de la plata accizelor:

a) uleiurile minerale folosite în orice alt scop decât drept combustibil sau carburant;

Art. 175⁴ din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare de la 01.01.2007

Exceptii

(1) Sunt exceptate de la plata accizelor:

[...]

2. urmatoarele utilizari de produse energetice si energie electrica:

a) produsele energetice utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire;

[...]

(2) Nu se considera productie de produse energetice:

[...]

c) o operatie constând din amestecul - în afara unui loc de productie sau a unui antrepozit fiscal - al produselor energetice cu alte produse energetice sau alte materiale, cu conditia ca:

1. accizele asupra componentelor sa fi fost platite anterior; si

2. suma platita sa nu fie mai mica decât suma accizei care ar putea sa fie aplicata asupra amestecului.

(3) Conditia prevazuta la alin. (2) lit. c) pct. 1 nu se va aplica daca acel amestec este scutit pentru o utilizare specifica.

Se retine ca produsele energetice achizitionate de societate precum si produsele obtinute din amestecul acestora sunt supuse

accizelor în situația în care sunt utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

Condiția care trebuie îndeplinită pentru ca produsele denumite generic "diluanti" să fie purtătoare de accize este aceea ca acestea să fie oferite spre vânzare sau să fie utilizate ***drept carburant sau combustibil***.

Organul de soluționare este în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii accizelor, în condițiile în care din dosarul cauzei nu rezultă ca produsele denumite generic "diluanti", obținute prin amestecarea uleiurilor minerale, achiziționate în regim de scutire de la plata accizelor, au fost comercializate, respectiv folosite cu destinația **combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor**.

SC X SRL a achiziționat de la antrepozite fiscale uleiuri minerale ce au fost utilizate în cadrul procesului de producție pentru obținerea diverselor sortimente de diluanți denumite generic WS90SE10, WS50SE50, WS50DA50, WS10DA90, WS80DA20, WS90DA10 și care au fost instrainate către terți.

Din raportul de inspecție fiscală și din analiza actelor depuse la dosarul cauzei nu rezultă destinația finală a produselor denumite generic diluanți, respectiv dacă aceste produse au fost vândute pentru a fi utilizate drept combustibil **pentru încălzire sau combustibil pentru motor**, organele de control, prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei de impunere atacată arătând că nu se poate stabili destinația finală a diluanților întrucât revanzările succesive duc către societăți comerciale care se sustrag controalelor și verificărilor fiscale.

Prin raportul de inspecție fiscală nu s-a făcut o analiză a documentelor comerciale care au stat la baza tranzacțiilor efectuate de societate cu utilizatorii finali, respectiv facturi, contracte de vânzare cumpărare și nu există constatări cu privire la modul în care utilizatorii finali au fost folosiți diluanții.

La pct.5^{1.3} din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal](#) aprobate prin Hotărârea nr.44/2004, unde se precizează că:

“ Operatorii economici care achiziționează produse energetice, altele decât cele prevăzute la alin. (2) al art. 175 din Codul fiscal, în vederea utilizării în unul dintre scopurile prevăzute la art. 175⁴ alin. (1) pct. 2 lit. a), b) și e) se înregistrează la autoritatea fiscală teritorială prin depunerea unei declarații pe propria răspundere, întocmită în 3 exemplare, privind scopul în care urmează a fi achiziționate produsele respective. Din cele 3 exemplare, cu numărul de înregistrare la autoritatea fiscală, unul se păstrează de către beneficiar, altul de către furnizor, iar al treilea de către autoritatea fiscală”.

La dosarul cauzei se regasesc adresele 14620/13.04.2007 si nr.34381/26.04.2007, prin care SC X SRL declara ca produsele component DA, White spirit/White spirit rafinat achizitionate, vor fi utilizate pentru producerea produsului finit diluant WS90DA10.

Din aceste adrese reiese ca societatea contestatoare a declarat ca **nu a achizitionat produsele energetice** in scopul utilizarii drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor, respectiv pentru a fi revandute in acest scop.

Avand in vedere cele precizate se retine ca produsele denumite generic diluanti nu pot fi considerati produse energetice decat daca sunt utilizati drept combustibil pentru incalzire sau pentru motor, fapt ce reiese si din adresa Autoritatii Nationale a Vamilor nr. .

Astfel, avand in vedere ca din instrumentarea spetei si din documentele anexate la dosarul cauzei, nu rezulta elementele care au format convingerea organului de control ca produsele denumite generic diluanti au fost comercializate cu destinatia de combustibil pentru motor sau pentru incalzit sau utilizatorii finali au folosit aceste produse drept combustibil pentru incalzire sau combustibil pentru motor, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra incadrarii produselor denumite generic "diluanti" in categoria produselor energetice purtatoare de accize, motiv pentru care urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere nr. , urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt si sa stabileasca pe baza destinatiei finale daca produsul respectiv intra in categoria produselor accizabile.

La reanalizare vor fi avute in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei precum si incidenta in speta a prevederilor pct. 17 din Normele metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal** aprobate prin Hotararea nr.44/2004, unde se precizeaza ca:

"(3) În cazul unui produs energetic pentru care acciza nu a fost anterior exigibila si care, prin schimbarea destinatiei initiale, este oferit spre vânzare sau utilizat drept combustibil ori carburant, acciza devine exigibila la data la care produsul energetic este oferit spre vânzare, obligatia platii accizei revenind vânzatorului, sau la data la care este utilizat drept combustibil sau carburant, obligatia platii accizei revenind utilizatorului."

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. **175⁴ din** Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 17 din Normele metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal** aprobate prin Hotararea nr.44/2004 art 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Desfiintarea deciziei de impunere nr. emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. , incheiate de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau, pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi aferente, urmand ca organele de control, sa procedeze in conformitate cu cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bacau sau Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.