

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

**DECIZIA nr.257/\_2006**

*privind solutionarea contestatiei formulata de*  
**S.C. X S.A. ,**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.A.**

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. x/11.07.2006 intocmita de Directia generala a finantelor publice si are ca obiect suma reprezentand:

-accize

-majorari de intarziere aferente accizelor

si impotriva Dispozitiei nr.y/11.07.2006 privind masurile stabilite de inspectia fiscala emisa de Directia generala a finantelor publice .

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv data de **17.07.2005**, asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Directia generala a finantelor publice, respectiv **10.08.2006**, conform stampilei acestei institutii.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

**I.** Prin contestatia formulata, **S.C. X S.A.**, precizeaza ca urmare a unui control inopinat a fost verificat protocolul privind transferul dreptului de concesiune al zacamentului C incheiat intre SP si **S.C. X S.A.**, precum

si livrarea de catre societate catre diversi clienti a produsului titei provenit din zacamantul C.

Prin procesul verbal nr.xxx/19.05.2006 s-a retinut ca societatea avea obligatia calcularii si virarii accizelor la bugetul general consolidat al statului pentru toate vanzarile de titei , accize stabilite conform pct.5, Titlul VII din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003. Concluziile cuprinse in procesul verbal nr.xxx/19.05.2006 au fost insusite de catre Directia generala a finantelor publice prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 10.07.2006, raport care a inlaturat punctul de vedere exprimat de catre societate prin adresa nr.xxx/06.07.2006.

Societatea sustine ca sunt eronate concluziile inspectorilor fiscali retinute in procesul verbal nr.xxx/19.05.2006 cat si concluziile raportului de inspectie fiscala din data de 10.07.2006, in baza carora au fost emise decizia de impunere contestata si dispozitia nr.y/11.07.2006.

Astfel, prin adresa nr.xxx/16.02.2004 **S.C. X S.A** a solicitat Directiei generale a finantelor publice lamuriri cu privire la urmatoarele aspecte:

- daca titeiul se incadreaza in categoria uleiurilor minerale conform art.175 ,sectiunea a 2-a, titlul VII din Codul fiscal;
- daca societatea are obligatia de a solicita autorizarea ca antrepozit fiscal pentru comercializarea titeiului;
- daca este obligatorie utilizarea facturilor fiscale speciale pentru uleiuri minerale in cazul livrarilor de titei, in situatia in care acesta nu se incadreaza in categoria uleiurilor minerale accizabile.

Prin adresa nr.xxx/26.02.2004, Directia generala a finantelor publice a comunicat societatii ca "titeiul nu se regaseste in categoria uleiurilor minerale prevazute la Titlul VII , cap.I, sectiunea 2, art.175 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fiind tratat separat in acelasi titlu la cap.III "Impozitul la titeiul si la gazele naturale din productia interna".

Acest fapt a fost confirmat si prin actele de control intocmite ulterior, prin care nu s-au constatat incalcari ale prevederilor legale privind accizarea produselor petroliere.

Contestatoarea mentioneaza ca prin procesul verbal incheiat la data de 27.09.2004 de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice , s-a constatat ca societatea a respectat obligatiile fiscale legale privind livrarea de titei .

Societatea sustine ca organul de inspectie fiscala a incadrat in mod gresit produsul "titei" in categoria uleiurilor minerale pentru care exista obligativitatea accizarii in conditiile art.175 alin.3 din Legea nr.571/2003, deoarece titeiul nu se regaseste in codurile prevazute expres de lege la art.175 alin.1 si 2.

Contestatoarea mentioneaza ca este **producator de titei** pentru care plateste redeventa si impozit pe titei conform legii, produsul fiind inregistrat in evidenta societatii in contul 345 "Produse finite". Astfel, societatea sustine ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a stabilit ca obligatia calcularii si virarii accizelor revine producatorului pentru "produsul titei" intrucat acesta a fost comercializat ca "o marfa obisnuita si nu ca un produs accizabil".

Mai mult, societatea precizeaza ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare, desi i s-a pus la dispozitie contractul de vanzare-cumparare prin care clientul se obliga sa respecte prevederile Legii nr.571/2003, inclusiv prevederile legale privind accizarea produselor petroliere in situatia in care se efectueaza operatiuni comerciale cu produsul achizitionat ce pot intra sub incidenta acestor reglementari legale.

Contestatoarea mentioneaza ca la data punerii in functiune a zacamantului s-a incercat comercializarea produsului "titei" catre rafinarii, dar intrucat titeiul s-a dovedit a fi un produs neatractiv din punct de vedere economic pentru rafinarii, datorita randamentului scazut 20% - 0% fractii usoare (benzina si motorina), conform Buletinului de analiza nr.xxx/11.02.2003 emis de SP, precum si cantitatilor mici extrase, societatile de rafinare nu au prezentat interes in achizitionarea acestui produs, oferind preturi foarte mici, care nu acopereau costurile de productie. In aceste conditii pentru a se vinde produsul s-au cautat alti cumparatori.

Societatea considera ca are dreptul legal de a-si vinde produsul in conditii de eficienta economica si ca nu este obligata de a urmari legalitatea operatiunilor comerciale ulterioare ale clientului respectiv daca inregistreaza produsul, proceseaza titeiul si obtine produse accizabile, daca il distribuie catre rafinarii sau alti agenti economici.

Conform clauzelor contractuale o data cu ridicarea marfii si emiterea documentelor de livrare se transfera si dreptul de proprietate asupra acestora.

Aprecierea organului de inspectie fiscala ca in situatia in care producatorul a vandut produsul unui comerciant si nu unei societati in vederea procesarii "se poate considera ca produsul a fost vandut drept combustibil" nu se regaseste expres in actele normative, respectiv prevederile Legii nr.571/2003 si HG nr.44/2004, care reglementeaza regimul accizelor si nu corespunde realitatii operatiunilor comerciale efectuate cu produsul titei.

Totodata, la data controlului, inspectorii fiscali aveau in posesie toate documentele care dovedeau ca titeiul a fost utilizat ca inlocuitor al pacurii, in scop tehnologic, ceea ce demonstreaza ca acest control nu a fost inopinat, asa cum se mentioneaza in procesul verbal.

In plus, contestatoarea precizeaza ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare ca incepand cu luna mai 2005, odata cu introducerea accizei la pacura, produsul titei s-a vandut catre o societate comerciala care detine autorizatie de antrepozit fiscal. Desi s-a verificat societatea respectiva, nu s-a tinut seama de faptul ca societatea in cauza a calculat acciza asupra produsului la nivelul pacurii, (titeiul fiind utilizat in scop tehnologic, inlocuind pacura), iar prin actul de control se calculeaza o noua acciza pe titei la nivelul motorinei.

Societatea precizeaza ca s-a ajuns la situatia ca la o productie de A lei, organul de inspectie fiscala a calculat datoriile catre bugetul de stat in suma totala de B lei reprezentand accize in suma de a lei si accesorii in suma de b lei.

Contestatoarea sustine ca incadrarea si calculul accizei pentru perioada aprilie 2003-01.01.2004 este eronata intrucat conform prevederilor OUG nr.158/2001 si Legii nr.523/2002 produsele pentru care potrivit ordonantei de urgenta se datoreaza impozit nu intra sub incidenta accizelor.

Avand in vedere cele precizate, documentele mentionate, societatea considera ca sumele stabilite in sarcina sa prin Decizia de impunere nr.x/11.07.2006 cu titlu de accize datorate precum si majorari si penalitati de intarziere sunt "ilegale si abuzive", societatea procedand in mod legal cu privirea la calcularea obligatiilor fiscale pe care le are fata de bugetul general consolidat.

Ca urmare, contestatoarea solicita anularea Deciziei de impunere nr.x/11.07.2006 precum si a Dispozitiei nr.y/11.07.2006, intocmite de Directia generala a finantelor publice.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala z/11.07.2006** care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.x/11.07.2006, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice au efectuat inspectia fiscala partiala la SC X SA, conform adresei nr.xxx/22.05.2006 a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, in vederea valorificarii masurii stabilite de organe de inspectie fiscala prin procesul verbal nr.xxx/19.05.2006 incheiat la SC X SA, de calcul si virare a accizei datorate bugetului general consolidat pentru toate livrarile de titei catre diferiti agenti economici.

***Perioada supusa verificarii : 01.04.2003-31.05.2006.***

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a livrat, in perioada aprilie 2003- mai 2006, produsul titei in cantitate de c tone, in valoare de D lei catre diferiti agenti economici (SC A SRL, SC C SRL, SC B SRL si SC R SRL) cu inregistrarea impozitului pe titei datorat conform art.43 alin.1 din OUG nr.158/2001, cu modificarile si completarile ulterioare

si art.215 alin.(3) si alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru livrarile de titei tip A3 efectuate de societate catre diferiti comercianti, fara ca acest produs sa fie destinat a fi supus in continuare unui proces de prelucrare (vanzare catre o societate in vederea procesarii), SC X SA avea obligatia calcularii si virarii accizei la bugetul de stat, asa cum se prevede la art.26 alin.4 din OUG nr.158/2001 privind regimul accizelor, cu modificarile si completarile ulterioare si la art.175 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata.

Nivelul accizelor datorate a fost stabilit conform prevederilor mentionate mai sus, la nivelul accizei datorate pentru motorina.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza bugetului general consolidat pentru livrarile de titei Cosoia o acciza in suma de E lei .

Pentru nevirarea in termenul legal la bugetul general consolidat a diferentei de accize stabilite, organele de inspectie fiscala au calculat si majorari de intarziere in suma de F lei si penalitati de intarziere in suma de G lei.

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

**1.Referitor la suma de E lei reprezentand accize in suma de F lei si accesorii aferente accizelor in suma de G lei** - cauza supusa solutionarii este daca pentru livrarile de titei efectuate de societate in perioada aprilie 2003- mai 2006 se datoreaza accize in conditiile in care aceste livrari au fost efectuate catre diversi comercianti .

**In fapt, SC X SA** a primit in concesiune de la SP in baza protocolului privind transferul de concesiune al zacamantului nr. xxx/12.10.2000.

In perioada aprilie 2003 - mai 2006, societatea a livrat produsul titei in cantitate de A tone, in valoare de B lei catre diferiti agenti economici , respectiv: SC A SRL, SC C SRL, SC B SRL si SC R SRL.

Urmare acestei operatiuni societatea a inregistrat impozitul pe titei datorat conform prevederilor legale.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca livrarile de titei au fost efectuate catre diversi comercianti si ca acest produs nu a fost destinat a fi supus in continuare unui proces de prelucrare, respectiv de vanzare catre o societate in vederea procesarii. In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au stabilit ca produsul titei este un produs accizabil

pentru care SC X SA avea obligatia calcularii si virarii accizei la bugetul general consolidat de stat.

***In drept***, pe perioada verificata aprilie 2003- mai 2006, sunt incidente prevederile OUG nr.158/2001 cu aplicabilitate pana la data de 01.01.2004 , care la art.26 alin.(4) din OUG nr.158/2001 privind regimul accizelor precizeaza:“(4) *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.*”

si dispozitiile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, Titlul VII. Accize, Sectiunea a 2-a.Produse accizabile, cu aplicabilitate de la data de 01.01.2004, care la art.175 alin.(3) prevad :“*Uleiurile minerale, altele decat cele de la alin.(2), sunt supuse unei accize daca sunt destinate a fi utilizate, puse in vanzare sau utilizate drept combustibil sau carburant.Nivelul accizei va fi fixat in functie de destinatie, la nivelul aplicabil combustibilului pentru incalzit sau carburantului echivalent.*”

Titlul VII. Accize, pct.5 (1) al art.175 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:“ *Pentru uleiurile minerale, altele decat cele de la art.175 alin.(2) din Codul fiscal, destinate a fi utilizate, puse in vanzare sau utilizate drept combustibil, se datoreaza bugetului de stat o acciza la nivelul accizei datorate pentru motorina.*”

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv anexa nr.2 la procesul verbal nr.xxx/19.05.2006 intitulata „Livrari de titei efectuate de SC X SA , in perioada 01.01.2003 – 31.05.2006” incheiat de organe de inspectie fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, anexata in copie la pag.xx la dosarul cauzei, se retine ca in perioada aprilie 2003 – mai 2006 SC X SA a livrat cantitatea de A tone titei extras in valoare totala de A lei catre 4 societati comerciale, astfel:  
in perioada 17.04.2003-20.02.2004 catre SC A SRL;  
la data de 16.01.2004 catre SC C SRL  
in perioada 11.03.2004-17.05.2006 catre SC B SRL  
in perioada 07.04.2005-10.01.2006 catre SC R SRL

Livrarile de titei au fost efectuate catre SC A SRL, SC B SRL si SC R SRL in baza contractelor de vanzare-cumparare titei incheiate de aceste societati cu SC X SA .

Astfel, intre SC X SA si SC A SRL a fost incheiat contractul de vanzare –cumparare nr.xxx/16.04.2003 (pag.xxx la dosarul cauzei) pentru cantitatea de „aproximativ xxx t titei, din productia proprie”.

Intre SC X SA si SC B SRL a fost incheiat contractul de vanzare-cumparare nr.xxx/16.03.2004 ( pag.xxx la dosarul cauzei) pentru cantitatea de „xxx tone titei, din productia interna” si ulterior conform actului aditional la contractul de vanzare-cumparare nr.xxx/16.03.2004 (pag.xx la dosarul cauzei) inregistrat la SC X SA sub nr.xxx/25.05.2004 „se suplimenteaza cantitatea ce face obiectul contractului nr.xx/16.03.2004, cu x t titei ” iar conform actului aditional la contractul de vanzare-cumparare nr.xx/16.03.2004 (pag.xx la dosarul cauzei) inregistrat la SC X SA sub nr.xx/29.10.2004 „incepand cu data de 22.10.2004, se suplimenteaza cantitatea ce face obiectul contractului nr.xxx/16.03.2004, completat si modificat prin actul aditional nr.xx/25.05.2004, cu xx t titei”.

La data de 05.04.2005 intre SC X SA si SC R SRL, antrepozit fiscal productie uleiuri minerale a fost incheiat contractul nr.xx ( pag.xx la dosarul cauzei) pentru cantitatea de xx tone titei, din productia interna si ulterior, conform actului aditional la contractul „pentru prestari servicii nr.xx/05.04.2005” (pag.xx la dosarul cauzei) inregistrat la SC X SA sub nr.xx/01.07.2005 s-a suplimentat cantitatea de titei livrata cu xx tone.”

Potrivit autorizatiei de antrepozit fiscal nr.xx emisa de Ministerul Finantelor Publice –Comisia pentru autorizare a antrepozitelor fiscale si a importatorilor de produse accizabile supusa marcarii, SC R SRL este antrepozitar autorizat de produse accizabile, respectiv uleiuri minerale incepand cu data de 01 noiembrie 2004.

Referitor la produsul ce face obiectul contractelor de vanzare-cumparare se retine, conform adresei nr.xx/31.10.2005 a SC P SA ca “specificatiile de calitate ale produsului petrolier “Titei “ prezentate in buletinul de analiza nr.xx/11.02.2003 releva faptul ca acestea se incadreaza in STAS 51-83 care defineste norma de calitate pentru combustibil lichid greu pentru focare industriale. Astfel, *“produsul petrolier avand caracteristicile mentionate in buletinul de analiza nr.xx/11.02.2003 poate fi incadrat ca fiind combustibil lichid greu pentru focare industriale si utilizat in acest scop.”*

Conform prevederilor cap.V „calitatea produselor” din contractele mentionate anterior, calitatea produsului titei era garantata prin buletinul de analiza nr.xx/11.02.2003, emis de SC P SA anexat documentelor de livrare.

In consecinta, avand in vedere prevederile contractelor incheiate de SC X SA cu SC A SRL, SC B SRL si SC R SRL rezulta ca produsul comercializat de SC X SA reprezinta **combustibil**.

De asemenea, din analiza procesului verbal incheiat la data de 28.07.2005 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice se retine ca SC A SRL si SC B SRL au vandut in perioada 2003-2005 in regim de scutire accize, diverse cantitati

de titei catre SC S SRL, societate care a utilizat aceste produse drept combustibil.

Mai mult, prin adresa nr.xx/24.05.2005, anexata in copie la dosarul cauzei la pag.xx, se retine ca SC X SA a comunicat SC S SRL ca produsul achizitionat este **„titei tip si conform buletinului de analiza nr.xx/11.02.2003, emis de SC P SA, poate fi utilizat, prin preincalzire, ca un combustibil, fiind un produs neactiv din punct de vedere economic pentru rafinarii, datorita randamentului scazut 20% - 0% fractii usoare, asa cum reiese din buletinul de analiza mentionat mai sus.”**

Totodata, din analiza facturilor fiscale existente la dosarul cauzei si cuprinse in situatia cu „livrari de titei efectuate de SC X SA ,in perioada 01.01.2003-31.05.2006”, anexa nr.2 la procesul verbal nr.xx/19.05.2006 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, respectiv factura fiscala nr.xxx/28.10.2004 avand ca beneficiar SC B SRL si facturile nr.xxx/25.06.2003 si nr.xxx/13.08.2003 avand ca beneficiar SC A SRL, precum si facturile nr.xxx/25.05.2004, nr.xxx/24.06.2004, nr.xxx/05.10.2004, nr.xxx/08.12.2004, nr.xxx/06.01.2005, nr.xxx/04.03.2005 si nr.xxx/29.03.2005, avand ca beneficiar (cumparator) SC B SRL, inregistrate la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xxx/02.10.2006, se retine ca societatile beneficiare sunt revanzatoare ale produsului titei comercializat, pe aceste facturi fiind inscrisa calitatea de „revanzator” a societatilor cumparatoare.

Fata de cele precizate mai sus si avand in vedere si constatările organelor de inspectie fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala , din procesul verbal nr.xxx/19.05.2006 rezulta ca in perioada supusa verificarii SC X SA a vandut produsul titei care are caracteristicile unui combustibil, asa cum rezulta din adresa SC P SA nr.xxx/31.10.2005, societatilor SC A SRL si SC B SRL, care in calitate de „revanzator”, la randul lor au vandut produsul altor societati comerciale, afirmatie necontrazisa de societatea contestatoare.

Totodata, din analiza facturilor nr.xxx/13.08.2003 si nr.xxx/25.06.2003 avand ca beneficiar SC A SRL si avizul de insotire a marfii nr.xxx/03.12.2003 se retine ca SC X SA a folosit in anul 2003 documente justificative care se utilizeaza pentru produse accizabile si care au inscriptionate „uleiuri minerale”.

Se retine faptul ca in perioada 07.04.2005-10.01.2006 SC X SA a vandut produsul titei SC R SRL care este antrepozit fiscal de productie de uleiuri minerale conform autorizatiei de antrepozit fiscal nr.xxx/25.10.2004 emisa de Ministerul Finantelor Publice –Comisia pentru autorizare a antrepozitelor fiscale si a importatorilor de produse accizabile supusa marcarii.



Dar, potrivit prevederilor art.180 alin.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se 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.[...]**".

Or, potrivit acestor prevederi legale un antrepozitar autorizat nu poate sa primeasca in antrepozit decat produse accizabile, in speta uleiuri minerale.

In consecinta, chiar in conditiile in care produsul titei ar fi un produs neaccizabil, avand in vedere ca, pe de o parte, acest produs a fost utilizat si pus in vanzare drept combustibil iar pe de alta parte a fost vandut unor antrepozite fiscale care nu primesc decat produse accizabile, produsul titei se transforma in produs accizabil, ce se incadreaza in categoria altor uleiuri minerale decat cele prevazute la alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In aceste conditii, produsul titei se incadreaza in categoria uleiurilor minerale „**altele decat cele de la art.175 alin.(2) din Codul fiscal, destinate a fi utilizate, puse in vanzare sau utilizate drept combustibil**”, prevazute la art.175 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, intrucat produsul titei a fost pus in vanzare drept combustibil, acesta devine un produs accizabil in conditiile prevazute pentru uleiuri minerale la art.26 alin.4 din OUG nr.158/2001 privind regimul accizelor pentru perioada aprilie 2003-1 ianuarie 2004, respectiv in conformitate cu prevederile art.175 alin.(3) din Legea nr.571/2003, cu aplicabilitate incepand cu data de 01.01.2004.

In acest sens este si punctul de vedere al Directiei generale de legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice, exprimat prin adresa nr.xxx/24.03.2006, prin care se precizeaza: "**In ceea ce priveste obligatia de calcul si plata a accizelor, mentionam ca acestea se stabilesc in functie de destinatia si utilizarea produsului. Astfel, in situatia in care producatorul a vandut produsul unui comerciant (si nu unei societati in vederea procesarii), se poate considera ca produsul a fost pus in vanzare drept combustibil, caz in care obligatia calcularii si virarii accizelor la bugetul de stat revine producatorului.**

**Referitor la nivelul accizelor, mentionam ca acesta se stabileste in conformitate cu prevederile pct.5 din normele metodologice aferente titlului VII din Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.**"

De asemenea si prin adresa nr.xxx/08.06.2005, Directia generale legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor publice, precizeaza: „[...] **in situatia in care producatorul a vandut produsul unui comerciant , se poate considera ca produsul a fost pus in vanzare drept combustibil, caz in care producatorul era obligat sa calculeze si sa vireze acciza la bugetul statului.**”

Pe cale de consecinta, obligatia platii accizei pentru produsul titei comercializat apartine vanzatorului, respectiv producatorului, in speta SC X SA .

Referitor la afirmatia societatii ca “incadrarea si calculul accizei pentru perioada aprilie 2003-01.01.2004 este ilegala” intrucat “conform reglementarilor legale din perioada respectiva (OUG nr.158/2001 si Legea nr.523/2002) se prevede expres ca produsele pentru care potrivit OUG nr.158/2001 se datoreaza impozit nu intra sub incidenta accizelor”, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere ca, asa cum rezulta din adresa nr.xxx/08.06.2005 a Directiei generale legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice, precum si prevederile art.26 alin.4 din OUG nr.158/2001 ,asa cum a fost completat prin Legea nr.523/2002 este “**valabila pentru acele produse care erau destinate a fi supuse in continuare unui proces de prelucrare**”, ceea ce in speta nu este cazul.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei potrivit caruia a mai fost verificat si nu s-au constatat incalcari ale prevederilor legale privind accizarea produselor petroliere, anexand in acest sens procesul verbal nr.xxx/29.09.2004, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat procesul verbal nr.xxx/29.09.2004 a fost intocmit de catre organele de inspectie fiscala la solicitarea Directiei generale a finantelor publice P care efectua o verificare la SC A SRL .

Prin urmare, Directia generala a finantelor publice P a solicitat prin adresa nr.xxx/24.08.2004 efectuarea unui “*control incrucisat in vederea verificarii legalitatii tranzactiilor comerciale efectuate de SC X SA (livrari titei) din perioada 2003-2004 catre SC A SRL*”, astfel ca procesul verbal anexat de contestatoare nu contine o verificare de fond ci doar aspectele ridicate de Directia generala a finantelor publice P.

Referitor la acelasi argument SC X SA a depus ulterior documente, inregistrate la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.342076/17.10.2006 , insa acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat prin raportul de inspectie fiscala nr.xxx/06.03.2006 intocmit de Directia generala a a finantelor publice, respectiv procesul verbal incheiat la data de 11.12.2003 de Directia

generală a finanțelor publice T nu s-au verificat accizele și impozitul pe titei reglementat la capitolul 2 din OUG nr.158/2001.

Fata de cele reținute rezulta ca în mod legal organele de inspectie fiscală au stabilit ca SC X SA datorează pentru livrarile de produs titei efectuate în perioada aprilie 2003-mai 2006 accize în suma de F lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr.xx/11.07.2006 se va respinge ca neîntemeiată.

Pe cale de consecință, având în vedere ca societatea datorează debitul reprezentând accize în suma de F lei, aceasta datorează potrivit principiului "accesorium sequitur principale" și accesoriile aferente în suma de G lei.

Având în vedere ca societatea nu contestă modul de calcul al acestor accesorii, pentru considerentele arătate, pentru acest capăt de cerere contestația formulată de societate se va respinge ca neîntemeiată.

***2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. xxx/11.07.2006, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.***

***In fapt***, prin Dispoziția nr. xxx/11.07.2006 organele de inspectie fiscală au dispus ca **SC X SA** să înregistreze în evidența contabilă diferența stabilită de organele de inspectie fiscală privind accizele și accesoriile aferente, stabilite prin Decizia de impunere nr.xxx/11.07.2006.

***In drept***, potrivit art. 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor este competența să soluționeze "**contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală [...].**"

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

***“1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”***

Intrucat masurile stabilite in sarcina SC X SA prin Dispozitia nr. xxx/11.07.2006 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art. 179 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care precizeaza:

***“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”***

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Directiei generale a finantelor publice T, Activitatea de control fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.26 alin.(4) din OUG nr.158/2001 privind regimul accizelor, art.175 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## **DECIDE**

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SA** impotriva Deciziei nr.xxx/11.07.2006 pentru suma reprezentand:

- accize
- majorari de intarziere aferente accizelor

2. Transmiterea contestatiei formulata de **SC X SA** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. xxx/11.07.2006, Directiei generale a finantelor publice T, Activitatea de control fiscal spre competenta solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.