



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail :Contestatii.ANAF@mfinante.ro

Decizia nr. / . .2009
privind soluționarea contestației depuse de
SC X SRL
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
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 Suceava prin adresa nr., înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr., asupra contestației SC X SRL din localitatea, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.

Contestația este formulată împotriva deciziei de impunere nr. emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr., încheiate de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Suceava 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.

Chiar și în raport de data întocmirii deciziei de impunere, 16.01.2009, 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 Suceava în data de 13.02.2009, conform stampilei aplicată de Serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 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 SC X SRL.

I. Prin contestația formulată, referitor la suma de lei reprezentând accize, stabilită de organele vamale ca urmare a depășirii normei de consum aprobată, societatea arată că prin norma tehnică de consum nr. 7, administratorul a stabilit o pierdere tehnologică medie de 4% pentru procesul de rafinare a alcoolului, norma ce a fost adoptată pe baza unor studii riguroase și avându-se în vedere o medie a pierderilor înregistrate într-o perioadă de timp anterioară.

Societatea arată ca pe întreaga perioadă 2006 - 2008 a înregistrat pierderi sub limita de consum de 4 %, pierderea tehnologică nefiind aceeași pentru fiecare lot de producție, aceasta variind în raport de calitatea materiilor prime.

Societatea arată că pierderile tehnologice pot fi pentru un anumit lot de producție peste 4 %, dar media acestor pierderi pentru o anumită perioadă trebuie să fie mai mică de 4 %, astfel cum este stabilită prin norma de consum, iar organele vamale au constatat o singură depășire a normei de consum, cu 0,17 % și fără a calcula media pierderilor tehnologice a dispus, în mod nelegal, obligarea la plata accizei în suma de lei .

De asemenea, societatea arată ca și din constatările organelor de control rezulta că pierderile tehnologice au fost între 3,5 și 4 %, rezultând evident că media acestor pierderi este sub 4 %, norma de consum aprobată fiind astfel respectată.

Referitor la accizele aferente livrărilor de alcool etilic denaturat cu fenolftaleină către SC C SRL, societatea arată că deținea autorizație specială pentru efectuarea acestor livrări și nu exista obligativitatea de a se realiza produsele finite la data realizării denaturării alcoolului.

Societatea arată că organele vamale au aplicat în cauza forma la zi a pct. 22 alin. 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, pentru o situație din anul 2007 când textul de lege avea cu totul alt conținut.

Societatea arată că denaturarea cantității de 3.000 litri alcool etilic rafinat s-a efectuat în luna februarie 2007, data la care temeiul legal invocat de organele vamale nu exista, o versiune apropiată de textul invocat fiind adoptată prin Hotărârea Guvernului 1618/04.12.2008, în vigoare din 22.12.2008, rezultând astfel ca "sistemul integrat" despre care se face vorbire în raportul de inspecție fiscală a fost introdus în legislație în luna decembrie 2008.

De asemenea, societatea arată că în luna februarie 2007 a denaturat cantitatea de 3000 litri alcool etilic rafinat la 96 grade în baza aprobărilor Direcției generale a finanțelor publice Suceava, denaturarea

efectuându-se în scopul livrării către SC C SA care deținea autorizația de utilizator final nr..

Societatea arată că potrivit prevederilor legale în vigoare la data realizării denaturării, livrarea alcoolului denaturat era perfect legală dacă se făcea către un agent economic deținător al unei autorizații de utilizator final și în conformitate cu procedura de denaturare prezentată la pct. 22 alin 8 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Referitor la suma de lei reprezentând accize, societatea arată că în baza autorizației de utilizator final nr. a realizat denaturarea cantității de 100.000 litri alcool etilic rafinat de 100 grade concentrație în vederea obținerii de alcool sanitar.

Societatea arată că operațiunile de denaturare a alcoolului etilic s-au făcut cu respectarea prevederilor și procedurilor prevăzute de lege, respectiv ale art. 200 din Codul Fiscal și pct. 22 alin 8 din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 și cu aprobarea directă și expresă a organelor fiscale, operațiunea de denaturare făcându-se în prezență și cu aprobarea supraveghetorilor fiscali.

De asemenea, societatea arată că de la data desfășurării operațiunilor de denaturare a alcoolului și până la data redactării contestației a mai fost controlată, iar potrivit procesului verbal din data de 22.10.2007 încheiat de reprezentanții Direcției generale a finanțelor publice Suceava s-a constatat că are dreptul la scutirea directă de la plata accizelor pentru cantitatea de 48.000 litri alcool etilic rafinat 100 %, în baza autorizației de utilizator final nr..

Referitor la denaturarea cantității de 37.440 litri alcool etilic rafinat de concentrație 100%, societatea arată că potrivit art. 200 din Codul Fiscal coroborat cu prevederile pct. 22 alin 3 din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 denaturarea alcoolului trebuie făcută prin adăugarea a 0,6 Kg salicilat de etil la 1.000 litri alcool pur de 100 % concentrație și nu la 1.000 litri alcool de 96 %, astfel cum în mod greșit au considerat organele de control.

Societatea arată că denaturarea alcoolului s-a făcut în mod legal, prin folosirea a 23,40 Kg salicilat de etil la cantitatea de 37.440 litri alcool de 100 grade concentrație, rezultând o concentrație de 0,625 kg salicilat de etil la 1000 litri alcool pur, fapt ce rezultă și din raportul de preparare și din procesul-verbal întocmit cu ocazia denaturării, acte care au fost semnate și aprobate de supraveghetorul fiscal.

Societatea arata ca in legislatia fiscala se face referire numai la cantitatea de grade Dall a produselor, care nu poate fi avuta in vedere decat cu referire la alcoolul de 100 grade puritate.

De asemenea, societatea arata ca organele vamale nu au avut in vedere prevederea legala potrivit careia pentru denaturarea alcoolului are relevanta cantitatea de denaturant efectiv folosita si nu concentratia de denaturant in cantitatea totala de produs, astfel ca si in situatia in care s-ar lua in considerare la calculul concentratiei de salicilat de etil cantitatea de alcool de 96 % concentratie -respectiv 39.000 litri, rezulta ca denaturarea s-a facut in mod legal, prin adaugarea de substanta denaturanta in cantitate de 0,6 Kg la 1.000 litri alcool de 96 grade concentratie.

De asemenea, societatea arata ca prelevarea probelor de catre organele vamale pentru analiza alcoolului denaturat s-a facut imediat dupa introducerea salicilatului de etil, produsul nu era complet omogenizat, iar proba este astfel irelevanta pentru concentratia de salicilat de etil a intregului produs.

Societatea arata ca potrivit dispozitiilor legale, denaturarea alcoolului se poate face prin "adaugarea a cel putin una dintre substantele de denaturare", printre care se numara salicilatul de etil si albastrul de metilen, iar in cazul de fata pentru cantitatea de 39.000 litri de alcool de 96 grade, echivalentul de 37.440 litri alcool de 100 grade, a folosit salicilatul de etil si albastrul de metilen, obtinandu-se produsul finit -alcool sanitar de 70 grade.

Societatea arata ca, si in situatia in care s-ar putea considera ca denaturarea cu salicilat de etil nu s-a facut in limita minima admisa, prin adaugarea in procesul tehnologic de preparare a alcoolului sanitar si a substantei albastru de metilen in cantitatea de 3,5 grame la 1.000 litri de produs si 0,17 kg salicilat de etil la 1000 l produs s-a realizat denaturarea alcoolului pentru "a doua oara", rezultand in final alcool sanitar de 70 grade concentratie.

Societatea concluzioneaza ca prin adaugarea a doua substante de denaturare salicilat de etil si albastru de metilen, rezulta ca alcoolul a fost legal denaturat si poate beneficia de scutirea de la plata accizei conform art. 200 alin. 1 lit b din Codul Fiscal.

Societatea solicita admiterea contestatiei pentru suma de lei reprezentand accize si pentru suma de lei reprezentand majorari de intarziere si anularea deciziei de impunere nr..

II. Prin decizia de impunere nremisa in baza raportului de inspectie fiscala nr, incheiat de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Suceava au constatat ca societatea detine autorizatia de antrepozit fiscal de productie alcool etilic - materie prima si alcool etilic denaturat nr. 1 emisa la data de , valabila de la data de

01.10.2007 si autorizatie de antrepozit fiscal de productie bauturi spirtoase nr. emisa la data de 11.01.2007, valabila de la data de 01.01.2007.

Organele vamale au constatat ca prin norma de consum nr.7, aprobata de administratorul societatii, se stabilesc pierderile tehnologice in procesul de rafinare a alcoolului brut in coloana de rafinare discontinua astfel: la 1000 gDall alcool rafinat se utilizeaza 1040 gDall alcool brut, rezultand o pierdere de 4% raportata la alcoolul brut introdus la rafinare.

De asemenea, organele vamale au constatat ca potrivit Raportului de rectificare nr.4 intocmit de societate pentru perioada 01.03.2007-03.03.2007 se inregistreaza o pierdere de 1745 gDall, reprezentand 4,17 % raportata la alcoolul absolut al spiritului brut introdus la rafinare, cantitatea de 72 gDall depasind norma de consum aprobata si se considera eliberare in consum.

Organele vamale in conformitate cu prevederile art. 165, art. 192 alin 3 si alin 8, art. 197 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal au stabilit in sarcina societatii accize in suma de lei .

De asemenea, organele vamale au constatat ca societatea detine autorizatia de utilizator final nr. ce permite achizitionarea in regim de scutire de la plata accizelor de la S.C. X S.R.L. a cantitatii de 75.000 litri/an alcool etilic rafinat in vederea denaturarii si a obtinerii de produse finite, destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari, respectiv denaturarii si obtinerii de solutie de spalare parbrize, autorizatie valabila pana la data de 28.02.2007.

Organele vamale au constatat ca in data de 02.02.2007, respectiv in data de 12.02.2007, in baza aprobarilor Directiei generale a finantelor publice Suceava si conform rapoartului de denaturare nr. si nr, societatea a denaturat cantitatea de 3000 litri alcool etilic rafinat 96 grade prin adaugarea de fenolftaleina obtinandu-se cantitatea de 3000 litri alcool etilic rafinat denaturat cu fenolftaleina, ce a fost livrata către SC C SA insotită de factură si document administrativ de insotire.

Organele vamale au constatat că pentru livrările in vrac de alcool etilic rafinat denaturat cu fenolftaleină nu s-au respectat conditiile din autorizatia de utilizator final in sensul ca antrepozitarul nu a realizat in cadrul antrepozitului fiscal de productie alcool etilic produsele finite (solutie de parbriz) destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari.

Organele vamale arata ca in conformitate cu prevederile pct. 22 alin 3 lit b din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 scutirea se acorda direct pentru alcoolul etilic utilizat de antrepozitarii autorizati care functioneaza in sistem integrat, respectiv care utilizeaza alcoolul etilic pentru realizarea de produse

finite destinate a fi consumate ca atare, fara a mai fi supuse vreunei modificari.

Organele vamale in conformitate cu prevederile art. 200 alin 1, art. 192 alin 5, art. 197 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 22 alin 2 si alin 3 lit b din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, pct. 58 alin 1 din Hotararea Guvernului nr. 1861/2006 privind modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare ale Codului Fiscal au stabilit in sarcina societatii accize in suma de lei.

Organele vamale au constatat ca societatea detine autorizatia de antrepozit fiscal nr., emisa la data de 29.12.2006, cu valabilitate de la data de 01.01.2007 ce permite societatii ca in regim de scutire de la plata accizelor , sa primeasca, sa produca, sa transforme si sa expedieze, dupa caz, alcool etilic ca materie prima, iar in baza deciziei Comisiei de autorizare din data de 21.09.2007 se modifica autorizatia de antrepozit fiscal nr. , prin completarea acesteia cu codul S4 - alcool etilic denaturat, valabila de la 01.10.2007.

De asemenea, organele vamale au constatat ca societatea detine autorizatia de utilizator final nr., care permite achizitionarea de la S.C. X S.R.L.(antrepozit fiscal de productie alcool etilic) in regim de scutire de la plata accizelor, in scopul prevazut la art.200, alin.(I), lit.b), de alcool etilic rafinat 100% - cod NC 2207, cantitatea 100.000 litri, in vederea denaturarii si obtinerii de alcool sanitar.

Organele vamale arata ca potrivit pct. 22 alin 3 lit b si alin 7 din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, standardului de firma nr. 1/2004 si a specificatiei tehnice, alcoolul sanitar de 70 grade este un produs obtinut din alcool etilic rafinat, salicilat de etil in proportie minima de 0,6 kg/1000 litri si albastru de metilen 3,5 grame/1000 litri, iar operatiunea de denaturare a alcoolului se poate realiza fie prin adaugarea succesiva a substantelor denaturante admise in cantitatea de alcool ce urmeaza a fi denaturata, fie prin adaugarea in cantitatea de alcool ce urmeaza a fi denaturata a unui amestec realizat in prealabil din substantele denaturante admise.

Organele vamale arata ca in baza aprobarilor emise de autoritatea fiscala teritoriala societatea a efectuat in perioada iunie-decembrie 2007 operatiuni de denaturare a alcoolului etilic rafinat prin adaugarea succesiva a substantelor denaturante admise, respectiv 0,6 kg salicilat de etil/1000 litri, produsul obtinut in urma denaturarii, alcool etilic rafinat 96 grade denaturat cu salicilat de etil, fiind transferat din antrepozitul fiscal de productie alcool etilic ce functioneaza in baza autorizatiei de antrepozit fiscal de productie alcool etilic nr, catre sectia de productie alcool sanitar.

Organele vamale arata ca potrivit notei explicative nr., sectia de productie alcool sanitar este una si aceeaasi cu sectia de productie bauturi alcoolice din cadrul antrepozitelui fiscal de productie bauturi spirtoase ce

functioneaza in baza autorizatiei nr, deplasarea acestuia fiind insotita de documentul administrativ de insotire.

De asemenea, organele vamale arata ca in urma verificarii dosarului de autorizare s-a constatat ca nu exista inscrisuri cu privire la amplasarea sectiei de productie alcool sanitar in cadrul antrepozitului de productie alcool etilic.

Organele vamale arata ca prepararea alcoolului sanitar de 70 grade s-a efectuat ulterior, in cadrul sectiei de productie alcool sanitar din cadrul antrepozitului fiscal de productie bauturi spirtoase, prin adaugarea celorlalte substante denaturante admise, respectiv albastru de metilen 3,5 grame/1000 litri, operatiunea de imbuteliere si ambalare a produsului obtinut (alcool sanitar 70 grade) fiind efectuata in sectia de imbuteliere din cadrul antrepozitului de productie bauturi spirtoase.

Organele vamale arata ca potrivit art. 163 lit b, art. 200 alin 1 lit b din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 2 alin 1, pct. 22 alin 13 si alin 14 din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 operatiunea de denaturare a alcoolului etilic este o operatiune care nu se poate realiza decat in antrepozitul fiscal care a realizat alcoolul etilic sub supravegherea autoritatii fiscale.

Organele vamale arata ca societatea a depus la autoritatea fiscala teritoriala declaratia pe proprie raspundere a administratorului firmei privind sortimentele ce urmeaza a fi fabricate conform standardului de firma nr. 1/2004 si declaratie pe proprie raspundere a administratorului firmei privind functionarea in sistem integrat, declaratie in care este mentionata numai detinerea unei singure autorizatii de antrepozit fiscal, respectiv autorizatia nr. - antrepozit fiscal de productie alcool etilic, nu si autorizatia nr. -antrepozit fiscal pentru productie bauturi spirtoase.

De asemenea, organele vamale au constatat ca in data de 13.12.2007 societatea a denaturat cantitatea de 39.000 litri/374.400 gDall alcool etilic rafinat, prin adaugarea cantitatii de 23,4 kg salicilat de etil.

Organele vamale arata ca au fost prelevate probe conform procesului verbal de prelevare nr. si au fost transmise spre analiza Laboratorului Vamal Central.

Organele vamale arata ca prin adresa nr., Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor a transmis certificatul de analiza nr. emis de Laboratorul Vamal Central din care reiese continutul de salicilat de etil al probei , respectiv 0,5 kg/1000 litri.

Avand in vedere cele de mai sus organele vamale au constatat ca societatea nu a respectat conditiile din autorizatia de utilizator final nr.5/23.05.2007 si nu poate beneficia de scutirea de la plata accizelor prevazuta la art.200, alin.(I), lit.b) din Legea nr.571/2003.

Organele vamale au stabilit in sarcina societatii accize in suma lei.

De asemenea, aferent accizelor in suma totala de lei, organele vamale au calculat majorari de intarziere in sum lei.

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

1. Referitor la suma de lei reprezentand accize ***cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accize aferente pierderilor ce depasesc norma de consum aprobata de administratorul societatii.***

Perioada verificata: 01.03.2007-03.03.2007

In fapt, societatea detine autorizatia de antrepozit fiscal de antrepozit fiscal de productie bauturi spiroase nr. emisa la data de 11.01.2007, valabila de la data de 01.01.2007.

In fapt, in perioada 01.03.2007-03.03.2007 societatea a denaturat cantitatea de 5.700 litri alcool etilic/41.847 gdall.

Prin norma de consum nr., aprobata de administratorul societatii, se stabilesc pierderile tehnologice in procesul de rafinare a alcoolului brut in coloana de rafinare discontinua astfel: la 1000 gDall alcool rafinat se utilizeaza 1040 gDall alcool brut, rezultand o pierdere de 4% raportata la alcoolul brut introdus la rafinare.

Potrivit Raportului de rectificare nr. intocmit de societate pentru perioada 01.03.2007-03.03.2007 se inregistreaza o pierdere de 1745 gDall, reprezentand 4,17 %, raportata la alcoolul absolut al spiritului brut introdus la rafinare, pierderea admisa fiind de 1673gdall, cantitatea de 72 gDall depasind norma de consum aprobata.

In drept, art. 192 alin(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„In cazul pierderilor sau lipsurilor, acciza pentru un produs accizabil devine exigibila la data când se constata o pierdere sau o lipsă a produsului accizabil.

De asemenea, pct. 16 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, stipuleaza:

În cazul pierderilor sau lipsurilor de produse accizabile, acestea se admit ca neimpozabile atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) pot fi dovedite prin procese-verbale privind înregistrarea pierderilor sau lipsurilor;

b) se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor și/sau în actele normative în vigoare; și

c) sunt evidențiate și înregistrate în contabilitate.

Astfel, având în vedere ca pentru cantitatea de alcool denaturată în perioada 01.03.2007-03.03.2007, pierderea tehnologică a fost mai mare cu 0,17 % decât pierderea tehnologică stabilită prin norma de consum nr. 7/10.01.2004, respectiv 4%, în mod legal organele vamale au calculat pentru cantitatea ce nu a putut fi justificată, accize.

Referitor la susținerea societății ca pierderile tehnologice pot fi pentru un anumit lot de producție peste 4 %, dar media acestor pierderi pentru o anumită perioadă trebuie să fie mai mică de 4 %, iar organele vamale nu au calculat o medie a acestor pierderi, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât norma de consum, aprobată de administratorul societății, prevede în procesul de rafinare a alcoolului brut în coloana de rafinare discontinuă o pierdere maximă de 4% și nu o medie a pierderilor tehnologice într-o perioadă de timp de 4%.

Deci pierderea putea fi variabilă, condiția fiind ca aceasta să nu depășească 4%.

Având în vedere cele reținute se va respinge ca neintemeiată contestația societății pentru suma de lei.

2. Referitor la suma de lei reprezentând accize și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente, ***cauza supusa soluționării este dacă operațiunii de denaturare a alcoolului etilic rafinat societății îi sunt aplicabile prevederile actelor normative în vigoare la momentul eliberării autorizației de utilizator final sau îi sunt aplicabile dispozițiile normative în vigoare la momentul efectuării operațiunii de denaturare.***

În fapt, societatea deține autorizația de utilizator final nr. care permite achiziționarea în regim de scutire de la plata accizelor a alcoolului etilic rafinat 100% în vederea denaturării și obținerii de soluție spălat parbrize.

În data de 02.02.2007, respectiv în data de 12.02.2007, în baza aprobărilor Direcției generale a finanțelor publice Suceava și conform raportului de denaturare nr., societatea a denaturat cantitatea de 3000 litri

alcool etilic rafinat 96 grade prin adaugarea de fenolftaleina obtinandu-se cantitatea de 3000 litri alcool etilic rafinat denaturat cu fenolftaleina, ce a fost livrata către SC C SA, detinatoare a autorizatiei de utilizator final nr., insotită de factură si document administrativ de insotire.

Prin actul de control organele vamale au constatat că pentru livrările de alcool etilic rafinat denaturat cu fenolftaleină nu s-au respectat condițiile din autorizatia de utilizator final in sensul ca antrepozitarul nu a realizat in cadrul antrepozitului fiscal de productie alcool etilic produse finite (soluție de parbriz) destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări, incalcandu-se prevederile pct. 16 alin 3 lit b din Hotărârea Guvernului nr. 610/2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004, in vigoare la data acordării autorizației de utilizator final, potrivit carora scutirea se acordă direct pentru alcoolul etilic utilizat de antrepozitarii autorizați care functioneaza in sistem integrat, respectiv care utilizează alcoolul etilic pentru realizarea de produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificari.

In drept, la data efectuării operatiunilor de denaturare a alcoolului etilic rafinat cu fenolftaleină, respectiv in luna februarie 2007, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin Hotarârea Guvernului nr. 1861/2006 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, avea urmatorul cuprins:

22. [...]

(6) Denaturarea completă a alcoolului etilic se realizează numai în antrepozite fiscale pentru producția de alcool etilic, sub supravegherea autorității fiscale.

(7) Operatiunea de denaturare a alcoolului se poate realiza astfel:

a) fie prin adăugarea succesivă a substanțelor denaturante admise în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată;

b) fie prin adugarea în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată a unui amestec realizat în prealabil din substanțele denaturante admise.

(8) Denaturarea alcoolului se realizează potrivit următoarei proceduri:

a) cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de a efectua operațiunea de denaturare, antrepozitul fiscal solicită, în scris, pentru aceasta, acordul autorității fiscale teritoriale;

b) în cererea de solicitare a acordului, antrepozitarul autorizat trebuie să menționeze cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată, denaturantul ce urmează a fi utilizat, procedura de denaturare, data și ora operațiunii de denaturare, destinația alcoolului denaturat justificat prin comenzile primite din partea utilizatorilor și copiile autorizațiilor de utilizatori finali;

c) în funcție de rezultatele verificării datelor cuprinse în documentația depusă, autoritatea fiscală teritorială decide asupra accepțării operațiunii de denaturare și desemnează reprezentantul sau care va supraveghea efectuarea acestei operațiuni. În situația în care datele cuprinse în documentația prezentată nu corespunde realității, autoritatea fiscală teritorială respinge solicitarea de efectuare a operațiunii de denaturare;

d) operațiunea de denaturare se consemnează în registrul special prevăzut la pct. 12.

La data obținerii autorizației de utilizator final nr. 27/14.12.2006, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin Hotărârea Guvernului nr. 610/2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, avea următorul cuprins:

(3) Scutirea se acordă direct pentru:

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

Astfel, la data efectuării operațiunilor de denaturare cu fenolftaleina a alcoolului etilic rafinat erau incidente prevederile pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, astfel cum au fost

modificate prin Hotărârea Guvernului nr. 1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, la momentul denaturării, actul normativ aplicabil în cauză numai prevăzând obligativitatea funcționării operatorului economic în sistem integrat și respectiv realizării de produse finite destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări.

Mai mult, cu adresele nr. societatea a solicitat Direcției generale a finanțelor publice a județului Suceava-A.M.A.V.S acordul pentru denaturarea cantității de 3000 litri alcool etilic rafinat, conform prevederilor pct. 22, Titlul VII din Hotărârea Guvernului nr. 1861/29.12.2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și precizări cu privire la prelungirea autorizației de utilizator final până la 01.03.2007 și *“dacă este necesară autorizația de utilizator final pentru denaturare la furnizor în cazul în care beneficiarul deține autorizație de utilizator final pentru scutire directă conform art. 200 alin 1 lit. B din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.”*

Cu adresele nr. 41196/26.01.2007 și nr. 41685/08.02.2007 Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava a aprobat ca operațiunile de denaturare a alcoolului etilic să se desfășoare în data de 02.02.2007, respectiv 12.02.2007 cu *“respectarea pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 1861/29.12.2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.”*

Referitor la constatarea organelor vamale că societatea nu a respectat condițiile din autorizația de utilizator final, respectiv nu a realizat în cadrul antrepozitului fiscal de producție alcool etilic, produse finite (soluție de parbriz) destinate a fi consumate ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări se reține ca prevederile pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin Hotărârea Guvernului nr. 610/2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal nu mai erau în vigoare la data efectuării operațiunilor de denaturare, iar societatea a acționat conform dispozițiilor normative în vigoare la momentul denaturării și cu respectarea precizărilor transmise de organul fiscal teritorial.

Mai mult, societatea a livrat alcoolul etilic rafinat denaturat cu fenolftaleina, însoțit de factură și document administrativ de însoțire, către SC C SA, detinatoare a autorizației de utilizator final nr..

Având în vedere cele de mai sus, societatea beneficiază de scutirea directă de la plata accizelor în baza art. 200 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, care prevede:

Scutiri pentru alcool etilic și alte produse alcoolice

(1) Sunt scutite de la plata accizelor alcoolul etilic și alte produse alcoolice prevăzute la [art. 162](#), atunci când sunt:

[..]

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

Referitor la speta de față, prin adresa nr., aflată la dosarul cauzei, Direcția de Legislație în Domeniul Accizelor a precizat următoarele:

“În această situație, ca urmare prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 1861/2006, începând cu 1 ianuarie 2007, scutirea se acordă direct pentru alcoolul etilic denaturant și utilizat pentru producerea de produse care nu erau destinate consumului uman, indiferent dacă produsele finite erau realizate de antrepozitul fiscal pentru producția de alcool etilic sau de un alt operator autorizat ca utilizator final. Precizăm ca denaturarea alcoolului etilic se realizează numai în antrepozitul fiscal pentru producția de alcool etilic.

[...]

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, în cazul în care SC X SRL –antrepozitar autorizat pentru producția de alcool etilic, alivrat alcool etilic denaturant din antrepozitul fiscal propriu către un beneficiar autorizat ca utilizator final, scutirea se acordă direct cumpărătorului în baza autorizației de utilizator final valabilă la acel moment și cu respectarea celorlalte condiții prevăzute de lege.

În aceste condiții, nu considerăm ca fiind întemeiată stabilirea accizelor în sarcina antrepozitarului autorizat.”

Se reține că la acest punct de vedere a achiesat și Autoritatea Națională a Vamilor-Direcția Autorizări, prin adresa nr., aflată la dosar.

Având în vedere cele de mai sus se va admite contestația societății pentru suma de lei reprezentând accize.

Pe cale de consecință se va admite contestația societății și pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor, conform principiului *accessorium sequitur principale*.

3. Referitor la excepția ridicată de societate cu privire la faptul că operațiunea de denaturare a cantității de 48.000 litri alcool etilic 100% a mai fost controlată de reprezentanții Direcției generale a finanțelor publice Suceava, **cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă anterior inspecției fiscale materializată prin emiterea deciziei de impunere nr.,**

societatea a mai fost supusa unei inspectii pentru aceasta perioada si acelasi impozit si acelasi impozit care face obiectul contestatiei.

In fapt, in sustinerea afirmatiilor ca a mai fost verificata societatea a invocat procesul verbal din data de 22.10.2007 intocmit de Directia generala a finantelor publice Suceava, avand ca obiect *“un control inopinat privind respectarea conditiilor de acordare a scutiilor de la plata accizelor pentru cantitatile de alcool etilic denaturat, in baza autorizatiilor de utilizator final emise de AMAVS Suceava.”*

Din actele aflate la dosarul cauzei nu rezulta ca procesul verbal ar fi fost insotit de raport de inspectie fiscala si decizie de impunere/decizie de nemodificare a bazei de impunere pentru obligatia fiscala controlata.

In drept, art.105 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

“(3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”

Se retine ca in materia reverificarii, legiuitorul a facut trimitere la inspectia fiscala. Notiunea de inspectie fiscala difera de notiunea de control in sens larg.

In acest sens prin Codul de procedura fiscala la art. 96 se definesc formele inspectiei fiscale:

(1) Formele de inspectie fiscala sunt:

a) inspectia fiscala generala, care reprezinta activitatea de verificare a tuturor obligatiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioada de timp determinata;

b) inspectia fiscala partiala, care reprezinta activitatea de verificare a uneia sau mai multor obligatii fiscale, pentru o perioada de timp determinata.

Avand in vedere ca potrivit art. 97 din acelasi act normativ, unde se stipuleaza ca:

(1) In realizarea atributiilor, inspectia fiscala poate aplica urmatoarele proceduri de control:

a) controlul inopinat, care consta in activitatea de verificare factica si documentara, in principal, ca urmare a unei sesizari cu privire la

existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului;

b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat.

(2) La finalizarea controlului inopinat sau încrucișat se încheie proces-verbal,

se retine ca la art. 105 alin 3 legiuitorul a restrictionat repetarea inspecției fiscale la un contribuabil, pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară, aceasta vizând exclusiv acele inspecții fiscale materializate prin emiterea raportului de inspecție fiscală urmat de decizie de impunere decizie de nemodificare a bazei de impunere.

Cum în speta la data 22.10.2007 s-a întocmit un proces verbal neurmat de decizie de nemodificare a bazei de impunere, rezulta că în cauză nu sunt îndeplinite condițiile art. 105 alin 3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că actul de control din 22.10.2007 nu poate fi asimilat unei inspecții fiscale, fiind un proces verbal pentru constatarea unei stări de fapt, neavând ca obiect verificarea bazei de impunere pentru accize și a obligațiilor bugetare datorate cu acest titlu, astfel cum rezulta din preambulul său, respectiv *“control inopinat privind respectarea condițiilor de acordare a scutiilor de la plata accizelor pentru cantitățile de alcool etilic denaturat, în baza autorizațiilor de utilizator final emise de AMAVS Suceava.”*

În aceste condiții nu ne aflăm în situația reverificării prevăzute de art. 105 alin 3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care contestația societății va fi analizată pe fond pentru acest capăt de cerere.

4. Referitor la suma de lei și suma lei reprezentând majorări de întârziere aferente, *cauza supusa soluționării este dacă societatea poate beneficia de scutirea directă de la plata accizelor pentru alcoolul utilizat la producerea de alcool sanitar în condițiile în care producția de alcool sanitar nu s-a realizat în cadrul antrepozitului autorizat.*

În fapt, în baza autorizației de utilizator final nr.5/23.05.2007, care permite achiziționarea de la S.C. X S.R.L.(antrepozit fiscal de producție alcool etilic) în regim de scutire de la plata accizelor, în scopul prevăzut la art.200, alin.(1), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, de alcool etilic 100%, în vederea denaturării și obținerii de alcool sanitar, societatea a denaturat cu salicilat de etil, în perioada 08.06.2007-29.08.2007, respectiv în

data de 26.10.2007, cantitatea de 14.400 litri alcool etilic 100% si respectiv cantitatea de 48.000 litri alcool etilic 100%.

Alcoolul etilic rafinat 96 de grade denaturat cu salicilat de etil a fost transferat din antrepozitul fiscal de productie alcool etilic ce functioneaza in baza autorizatiei de antrepozit fiscal de productie alcool etilic nr., catre sectia de productie alcool sanitar care potrivit notei explicative nr., este una si aceeaasi cu sectia de productie bauturi alcoolice din cadrul antrepozitului fiscal de productie bauturi spirtoase ce functioneaza in baza autorizatiei nr., deplasarea acestuia fiind insotita de documentul administrativ de insotire.

Prepararea alcoolului sanitar 70 de grade s-a efectuat ulterior, in cadrul sectiei de productie alcool sanitar din cadrul antrepozitului fiscal de productie bauturi spirtoase, prin adaugarea celeilalte substante denaturante admise, respectiv albastru de metilen 3,5 grame/1000 litri, operatiunea de imbuteliere si ambalare a produsului obtinut (alcool sanitar 70 grade) fiind efectuata in sectia de imbuteliere din cadrul antrepozitului de productie bauturi spirtoase.

In drept, art. 163 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, prevede

În înțelesul prezentului titlu, se vor folosi următoarele definiții: [...]

b) producția de produse accizabile reprezintă orice operațiune prin care aceste produse sunt fabricate, procesate sau modificate sub orice formă;

De asemenea pct.2 alin 2 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevede:

Prin noțiunea "activitate de producție" se înțelege și operațiunea de imbuteliere și ambalare a produselor accizabile asupra cărora s-au produs modificări.

De asemenea, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevede

6) Denaturarea completă a alcoolului etilic se realizează numai în antrepozite fiscale pentru producția de alcool etilic, sub supravegherea autorității fiscale.

7) Operațiunea de denaturare a alcoolului se poate realiza astfel:

a) fie prin adăugarea succesivă a substanelor denaturante admise în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată;

[...]

13)

[...]

b) antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool etilic care utilizează alcoolul etilic ca materie primă în scopurile prevăzute la art. 200 alin. (1) lit. a), b), c) și e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

[...]

(14) În toate situațiile de scutire directă, scutirea se acordă pe baza autorizației de utilizator final. Această autorizație se eliberează tuturor utilizatorilor care achiziționează produse în regim de scutire de la plata accizelor.

Din analiza textelor legale invocate rezulta ca denaturarea alcoolului etilic și respectiv, în speta, obținerea alcoolului sanitar, se poate desfășura în antrepozitul fiscal pentru producția de alcool etilic aprobat de autoritatea fiscală, prin adăugarea succesivă a substanțelor denaturante admise.

În speta, în antrepozitul de producție alcool etilic, ce funcționează în baza autorizației de antrepozit fiscal de producție alcool etilic nr., societatea a denaturat cantitatea de 62.400 litri alcool etilic 100% prin adăugarea de salicilat de etil, produsul obținut, respectiv alcoolul etilic rafinat 96 grade denaturat cu salicilat de etil fiind transferat **catre** secția de producție bauturi alcoolice din cadrul antrepozitelui fiscal de producție bauturi spirtoase ce funcționează în baza autorizației nr., loc unde se realizează adăugarea celorlalte substanțe denaturante admise, respectiv albastru de metilen 3,5 grame/1000 litri, precum și operațiunea de îmbuteliere și ambalare a alcoolului sanitar 70 de grade.

Având în vedere modul de derulare a activității de producție alcool sanitar de către societate, rezulta că aceasta nu a desfășurat activitatea de producție a alcoolului sanitar, inclusiv operațiunea de îmbuteliere și ambalare a produselor accizabile asupra cărora s-au produs modificări, în cadrul antrepozitelui de producție alcool etilic, autorizat de autoritatea fiscală pentru această operațiune, în acest loc desfășurându-se doar denaturarea alcoolului etilic cu salicilat de etil, restul operațiunilor desfășurându-se în cadrul secției de bauturi spirtoase.

Mai mult, prin declarația pe propria răspundere dată de administratorul societății cu privire la activitatea de producție a alcoolului sanitar acesta a menționat că societatea funcționează în sistem integrat în baza autorizației de antrepozit fiscal de producție alcool etilic nr. și are în dotare utilaje tehnologice de îmbuteliere și spațiu adecvat pentru realizarea produselor specificate.

De asemenea, se retine ca din analiza actelor aflate la dosar se constata ca nu exista inscrisuri cu privire la amplasarea sectiei de productie alcool sanitar in cadrul antrepozitului de productie bauturi spirtoase.

Astfel, societatea a incalcat conditiile in baza carora a obtinut autorizatia de antrepozit de fiscal de productie alcool etilic nr. RO0019933PP01, in sensul ca nu a efectuat productia de alcool sanitar in cadrul antrepozitului autorizat.

In consecinta, in mod legal organele vamale au constatat ca societatea nu poate beneficia de scutirea directa de la plata accizelor pentru alcoolul etilic, prevazuta la art. 200 alin 1 lit b din Legea nr. 571/2003 privind Codulul fiscal si au stabilit in sarcina acesteia accize.

Avand in vedere cele retinute se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma lei reprezentand accize.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de lei stabilite prin decizia de regularizare a situatiei nr. incheiata de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Suceava, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de lei reprezentand accize, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

5. Referitor la suma de lei reprezentand accize si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente, ***cauza supusa solutionarii este daca pentru alcoolul etilic utilizat in vederea obtinerii de alcool sanitar societatea poate beneficia de scutirea directa de la plata accizelor in conditiile in care in cadrul operatiunii de denaturare a alcoolului nu s-au respectat specificatiile tehnice prezentate de societate si elaborate conform reglementarilor in materie.***

In fapt, in baza autorizatiei de utilizator final nr., care permite achizitionarea de la S.C. X S.R.L.(antrepozit fiscal de productie alcool etilic) in regim de scutire de la plata accizelor de alcool etilic 100%, conform art. 200 alin 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codulul fiscal, in vederea denaturarii si obtinerii de alcool sanitar, societatea a denaturat in data de 13.12.2007, cu salicilat de etil, cantitatea de 39.000 litri alcool etilic 100%.

Alcoolul etilic rafinat 96 grade denaturat cu salicilat de etil a fost transferat din antrepozitul fiscal de productie alcool etilic ce functioneaza in baza autorizatiei de antrepozit fiscal de productie alcool etilic nr., catre sectia de productie productie bauturi alcoolice din cadrul antrepozitului fiscal de productie bauturi spirtoase ce functioneaza in baza autorizatiei nr., unde s-a efectuat prepararea alcoolului sanitar 70 grade, prin adaugarea celeilalte substante denaturante admise, respectiv albastru de metilen 3,5 grame/1000

litri, operatiunea de imbuteliere si ambalare a produsului obtinut (alcool sanitar 70 grade) fiind efectuata in sectia de imbuteliere din cadrul antrepozitului de productie bauturi spirtoase.

Dupa denaturarea alcoolului etilic cu salicilat de etil, organele vamale au prelevat probe, conform procesului verbal de prelevare nr., care au fost transmise spre analiza Laboratorului Vamal Central, potrivit cererii de analiza nr..

Prin adresa nr., Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor a transmis certificatul de analiza nr. emis de Laboratorul Vamal Central in care se specifica continutul de salicilat de etil al probei, respectiv 0,5 kg/1000 litri.

In drept, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevede

(3) În cazul alcoolului etilic destinat a fi utilizat pe teritoriul României pentru fabricarea de produse ce nu sunt destinate consumului uman, substanțele admise pentru denaturarea acestuia sunt cel puțin una din următoarele:

a) pentru industria cosmetică

- 1. Dietilftalat 0,1% în vol.*
- 2. Ulei de mentă 0,15% în vol.*
- 3. Ulei de lavandă 0,15% în vol.*
- 4. Benzoat de benzil 5,00% în vol.*
- 5. Izopropanol 2,00% în vol.*
- 6. 1,2 propandiol 2,00% în vol.*

b) pentru alte industrii

- 1. Alcoolii superiori 0,4 kg/1000 l*
- 2. Violet de metil 1,0 g/1000 l*
- 3. Benzină extracție 0,6 kg/1000 l*
- 4. Monoetilen glicol 3,5 kg/1000 l*
- 5. Salicilat de etil/metil 0,6 kg/1000 l*
- 6. Fenolftaleină 12 g/1000 l*
- 7. Albastru de metilen 3,5 g/1000 l*

[...]

(5) În cazul scutirii prevăzute la [art. 200 alin. \(1\) lit. b\) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin consum uman se înțelege consum uman alimentar.](#)

(6) Denaturarea completă a alcoolului etilic se realizează numai în antrepozite fiscale pentru producția de alcool etilic, sub supravegherea autorității fiscale.

(7) Operațiunea de denaturare a alcoolului se poate realiza astfel:

a) fie prin adăugarea succesivă a substanțelor denaturante admise în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată;

b) fie prin adăugarea în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată a unui amestec realizat în prealabil din substanele denaturante admise.

Potrivit specificației tehnice nr. depusă de SC X SRL și aflată la dosarul cauzei, la obținerea alcoolului sanitar proporția minimă de salicilat de etil este de 0,6 kg la 1000 litri produs, iar proporția minimă de albastru de metilen este de 3,5 grame la 1000 litri produs.

Astfel, în procesul de producție a alcoolului sanitar societatea trebuie să respecte cantitățile minime de **substanțe denaturante admise în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată**, așa cum sunt ele prevăzute în legislația în vigoare și de asemenea, prin specificația tehnică de obținere a alcoolului sanitar, elaborată chiar de societate.

Având în vedere că urmare prelevării de probe din alcoolul etilic denaturat cu salicilat de etil de către organele vamale și efectuării analizei de Laboratorul Vamal Central, s-a stabilit prin certificatul de analiză nr. conținutul de salicilat de etil al probei, respectiv 0,5 kg/1000 litri, se reține că societatea nu a respectat proporția minimă de salicilat de etil de 0,6 kg la 1000 litri produs.

Având în vedere că în procesul de producție a alcoolului sanitar societatea nu a folosit cantitatea minimă de salicilat de etil ce trebuia folosită la denaturarea alcoolului etilic în vederea obținerii de alcool sanitar, așa cum prevede pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, în mod legal organele vamale au constatat că societatea nu poate beneficia de scutirea directă de la plata accizelor pentru alcoolul etilic, prevăzută la art. 200 alin 1 lit b din Legea nr. 571/2003 privind Codulul fiscal și au stabilit în sarcina acesteia accize în suma de lei.

Referitor la susținerea societății că denaturarea alcoolului s-a făcut în mod legal, prin folosirea a 23,40 Kg Salicilat de etil la cantitatea de 37.440 litri alcool de 100 grade concentrație, rezultând o concentrație de 0,625 kg salicilat de etil la 1000 litri alcool pur aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât potrivit certificatului de analiză nr. emis de Laboratorul vamal Central, conținutul de salicilat de etil al probei este respectiv 0,5 kg/1000 litri, sub cantitatea minimă de **substanța denaturantă admisă în cantitatea de alcool ce a fost denaturată**.

Se reține că Laboratorul vamal central este organismul prevăzut de lege pentru a efectua analiza probelor prelevate, din mărfurile supuse controlului autorității vamale, conform art. 2 din Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.9250/2006 pentru aprobarea

Normelor privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor, potrivit caruia:

“ Laboratorul vamal central efectueaza analiza probelor:

d) din categoria mărfurilor accizabile, prelevate în condițiile legii de autoritatea vamală sau de alte autorități, pentru identificarea corespunzătoare a produselor în raport cu prevederile titlului VII "Accize și alte taxe speciale" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;”

Referitor la susținerea societății ca organele vamale nu au avut în vedere prevederea legală potrivit căreia pentru denaturarea alcoolului are relevanță cantitatea de denaturant efectiv folosită și nu concentrația de denaturant în cantitatea totală de produs, astfel ca și în situația în care s-ar lua în considerare la calculul concentrației de salicilat de etil cantitatea de alcool de 96 % concentrație -respectiv 39.000 litri, rezultă că denaturarea s-a făcut în mod legal, prin adăugarea de substanță denaturantă în cantitate de 0,6 Kg la 1.000 litri alcool de 96 grade concentrație, iar prelevarea probelor de către organele vamale pentru analiza alcoolului denaturat s-a făcut imediat după introducerea salicilatului de etil, produsul nu era complet omogenizat, iar proba este astfel irelevantă pentru concentrația de salicilat de etil a întregului produs, se reține că în cazul în care nu este de acord cu rezultatele analizei efectuate de Laboratorul vamal Central, societatea avea la îndemână procedura prevăzută la art. 19 și următoarele din Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor:

1) În cazul în care declarantul nu este de acord cu rezultatele analizei probei 1 și cu concluziile formulate în certificatul de analiză emis pentru această probă, acesta are dreptul de a solicita motivat efectuarea analizei probei 2.

(2) Solicitarea se face prin depunerea unei cereri scrise la biroul vamal în termen de 30 de zile de la data primirii certificatului de analiză pentru proba 1.

(3) Cererile depuse în condițiile prevăzute la alin. (2) se transmit imediat de către biroul vamal la Autoritatea Națională a Vămirilor, Laboratorul vamal central,

or din actele aflate la dosarul cauzei nu rezultă că acesta ar fi procedat în acest sens, respectiv ar fi solicitat efectuării analizei probei 2.

Referitor la susținerea societății că potrivit dispozițiilor legale, denaturarea alcoolului se poate face prin "adaugarea a cel puțin una dintre substanțele de denaturare", printre care se numără salicilatul de etil și

albastrul de metilen, iar prin adaugarea in procesul tehnologic de preparare a alcoolului sanitar si a substantei albastru de metilen in cantitatea de 3,5 grame la 1.000 litri de produs si 0,17 kg salicilat de etil la 1000 l produs s-a realizat denaturarea alcoolului pentru "a doua oara", rezultand in final alcool sanitar de 70 grade concentratie, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat potrivit autorizatiei de utilizator final nr. Icolul etilic achizitionat trebuie folosit la obtinerea de alcool sanitar.

Potrivit specificatiei tehnice nr. 11.1/2007 depusa de SC X SRL, alcoolul sanitar se obtine prin *adugarea succesiva a substanelor denaturante admise, respectiv salicilat de etil si albastru de metilen în cantitatea de alcool ce urmeaz a fi denaturat*, respectand cantitatile minime admise, cele doua operatiuni de denaturare neputand fi considerate doua operatiuni de denaturare separate, ci parte a procesului de obtinere a alcoolului sanitar.

Or, asa cum rezulta din certificatul de analiza emis de Laboratorul vamal Central societatea nu a respectat cantitatea minima de salicilat de etil ce trebuie adaugata in alcoolul etilic, prevazuta atat in legislatia in vigoare cat si in specificatia tehnica de obtinere a alcoolului sanitar nr..

Mai mult, asa cum s-a retinut la pct. 4 din prezenta decizie, societatea a incalcat conditiile in baza carora a obtinut autorizatia de antrepozit fiscal de productie alcool etilic nr., in sensul ca in antrepozitul de productie alcool etilic, ce functioneaza in baza autorizatiei de antrepozit fiscal de productie alcool etilic nr., societatea a denaturat cantitatea de 39.000 litri alcool etilic prin adaugarea de salicilat de etil, produsul obtinut, respectiv alcoolul etilic rafinat denaturat cu salicilat de etil fiind transferat catre sectia de productie bauturi alcoolice din cadrul antrepozitelui fiscal de productie bauturi spirtoase ce functioneaza in baza autorizatiei nr. 2, loc unde se realizeaza adaugarea celeilalte substante denaturante admise, respectiv albastru de metilen 3,5 grame/1000 litri, precum si operatiunea de imbuteliere si ambalare a alcoolului sanitar 70 grade, drept pentru care in speta sunt incidente si prevederile legale invocate la punctul anterior.

Avand in vedere cele retinute se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma de lei reprezentand accize.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de lei stabilite prin decizia de regularizare a situatiei nr. incheiata de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Suceava, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de lei reprezentand accize, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 163, art. 192, art. 200 **din** Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a **Legii**

nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea nr.44/2004, art. 105, art 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulata de SC X SRL pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta accize si suma de lei reprezinta majorari de intarziere aferente.

2. Admiterea contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezentand accize si suma lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

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