



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
Alexandria, Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

**D E C I Z I A**

**Nr. 28 din 2010**

Privind : soluționarea contestației formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul în orașul Zimnicea, județul Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr...../.....2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman-Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize si Operațiuni Vamale Craiova- Direcția Județeană pentru Accize si Operațiuni Vamale Teleorman, prin Adresa nr...../.....2010, cu privire la contestația formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul social în orașul Zimnicea, județul Teleorman, ocazie cu care organul care a încheiat actul atacat a înaintat dosarul cauzei, împreună cu Referatul privind propunerile de soluționare nr. ..../.....2010.

Ulterior, cu Adresa nr. ..../.....2010, organele de soluționare au solicitat petentei să clarifice aspectele care fac obiectul contestației.

Petiționara, prin Adresa nr. ..../2010, a completat cererea inițială, respectiv a învederat organelor de soluționare noi documente pe care le-a considerat relevante în susținerea cauzei.

În condițiile prezentate, în virtutea dispozițiilor art. 213 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 3.6 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prin Adresa nr. ..../.....2010, organele de soluționare le-au oferit reprezentanților Direcției Județene pentru Accize si Operațiuni Vamale Teleorman posibilitatea de a se pronunța asupra noilor documente anexate la dosarul cauzei, respectiv posibilitatea de a completa referatul motivat formulat inițial.

Direcția Județeană pentru Accize si Operațiuni Vamale Teleorman a transmis cele solicitate cu Adresa nr. ..../2010, căreia i-au anexat Referatul cu propunerile de soluționare-completare- nr. ..../2010.

În condițiile prezentate, petenta contestă obligația fiscală suplimentară stabilită în sarcina sa în cuantum total de .... lei, constituită din :

- .... lei - accize pentru alcool etilic;
- .... lei - majorări de întârziere aferente accizelor.

Contestația, înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize si Operațiuni Vamale Teleorman sub nr. ..../2010, a fost depusă în termenul legal reglementat de art. 207

alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată(M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să se pronunțe asupra cauzei .

**I. S.C. .... S.R.L. a contestat Decizia de impunere nr. ..../2010, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../2010, respectiv Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..../2010, solicitând anularea acestora și exonerarea de la plata sumei totale de .... lei, reprezentând accize stabilite suplimentar de plata, precum și accesorii aferente accizelor, pentru următoarele considerente:**

a) Reținute din cererea inițială înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman sub nr...../2010 și la D.G.F.P. Teleorman sub nr. ..../.....2010:

- prin care petenta menționează că este beneficiara Autorizației de antrepozit fiscal RO ....., emisă la .....2009 și valabilă începând cu data de 01.12.2009, în calitate de producător de bioetanol, în baza art. 181, alin.(6) din Codul fiscal;

**În fapt**, autoarea cererii susține că deține calitatea de antrepozit fiscal de producție, potrivit Autorizației de antrepozit fiscal RO ....., pentru producția de alcool etilic-bioetanol.

La a 5-a livrare, din data de .....2010, către ..... S.A., s-au constatat diferențe în minus de ..... litri și în plus de ..... litri.

S.C. .... S.R.L. , susține că aceste diferențe s-au datorat în principal folosirii unor metode diferite de determinare a cantității de bioetanol, respectiv metoda volumetrică folosită de petentă(lipsă cântar electronic la acea dată) și metoda cântării electronice folosită la ..... S.A., vagoanele care au transportat marfă sosind în stația de destinație cu absolut toate sigiliile intacte.

Invederează faptul că pentru cantitățile constatate lipsă, a platit acciza potrivit O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008, potrivit căruia, nivelul accizei pentru bioetanol, este egal cu nivelul accizei pentru benzină fără plumb, în sumă de ..... lei/2010.

De asemenea în calcularea accizei pentru bioetanol, la nivelul accizei pentru benzină fără plumb, petenta a avut în vedere și prevederile art. 175 alin.(5) din Codul fiscal, coroborate cu dispozițiile pct. 7 alin.(15) din H.G. nr. 44/2004.

Petiționarea susține faptul că potrivit O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008, modificat prin O.M.F.P. nr. 1430/03.02.2010, formularul 103, „ Declarație privind accizele”, rubrica 12 a fost modificată clar, explicit din „232- Acciză pentru benzină fără plumb” în „232 - Acciză pentru benzină fără plumb și bioetanol”.

Totodată susține că produsul bioetanol nu se regăsește evidențiat decât la această rubrică, deci nu există nici o posibilitate de incadrare a accizei pentru bioetanol la altă rubrică, echipa de controlori fiscali aflându-se în evidență eroare la calcularea accizei, asimilând bioetanolul cu alcool etilic folosit la producerea bauturilor alcoolice, utilizând ca bază de calcul acciza aferentă alcoolului etilic de 750 euro/hl, în condițiile în care H.G. nr. 44/2004, pct. 7, alin.(15) menționează: bioetanolul este definit ca „ produs destinat utilizării în producție de produse energetice” , fiind folosit în amestec cu benzina fara plumb.

Ca atare, consideră că acciza datorată în final este acciza aferentă benzinei fără plumb(livrarea intervenind în data de .....2010, după apariția Ordinului nr. 1430/03.02.2010).

În acest sens directorul general al petentei, la discuția finală purtată la sediul D.J.A.O.V. Teleorman, nu a fost de acord cu constatările stabilite de organele de inspecție fiscală, exprimându-și în scris un punct de vedere (anexat în xero-copie contestației), menținându-și astfel punctul de vedere cu privire la nivelul accizei necesare a fi platite, pentru lipsa cantității de bioetanol de 1365,85 l (17,3 hl), la nivelul de acciză stabilit prin O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008, modificat prin O.M.F.P. nr. 1430/03.02.2010, potrivit căruia nivelul accizei este egal pentru bioetanol și benzină fără plumb.

Autoarea cererii menționează că deoarece în cuprinsul declarației formular 103, referiri la produsul bioetanol nu sunt efectuate decât la rubrica „232- Accize pentru benzină fără plumb și bioetanol” (începând cu data de .....2010), nu este astfel posibilă încadrarea accizei la un alt capitol).

Totodată menționează că în perioada supusă inspecției fiscale a solicitat modificarea Autorizației de antrepozit fiscal, având în vedere atât prevederile legale menționate cât și declarația pe propria răspundere din data de ....2009, din care rezultă că bioetanolul -produs finit realizat de S.C. .... S.R.L., va fi livrat partenerilor contractuali numai pentru a fi utilizat în amestec cu benzina.

În finalul motivării petiționara susține că potrivit prevederilor O.U.G. nr. 109/2009, temeiul de drept care a stat la baza impunerii la plată, respectiv art. 192 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost abrogat, începând cu data de 01.04.2010, actele atacate nerespectând astfel condițiile prevăzute de art. 43 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**In drept**, petenta își întemeiază contestația pe prevederile:

-O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008, modificat prin O.M.F.P. nr. 1430/03.02.2010;

-art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, așa cum a fost modificat și completat.

În sprijinul celor susținute, contestatoarea înțelege să se folosească de proba cu documente.

b) Reținute din Adresa nr. ..../2010:

- prin care susține că produsul finit pentru care deține Autorizația de Antrepozit Fiscal nr. .... din data de 30.11.2009 este bioetanol, produs prevăzut în Declarația 103 privind accizele la poziția 12 "Accize pentru benzină fără plumb și bioetanol" conform Ordinului Ministerului Finanțelor nr.1430 /03.02.2010 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă.

Totodată, autoarea cererii înaintează specificația tehnică a produsului bioetanol în care se arată că acest produs este un produs nonalimentar care va fi utilizat conform H.G. 1844/2005 privind promovarea utilizării biocarburanților și a altor carburanți regenerabili pentru transport.

Susține că în data de 10.12.2009, S.C. .... S.R.L. a înaintat către Agenția Națională de Administrare Fiscală, Comisia pentru Autorizarea Operatorilor de Produse Supuse Acizelor Armonizate, Adresa nr. 67.035 prin care a solicitat modificarea Autorizației de Antrepozit Fiscal și s-a comunicat destinația produsului bioetanol.

Referitor la contestația depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman sub nr. ..../.....2010, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.2/01.04.2010, petenta solicită delimitarea clară a produsului bioetanol de alcoolul etilic, întrucât produsul bioetanol este inclus în lista produselor considerate biocarburanți

(art.3. din H.G. 1844/2005) și este definit ca etanol produs din biomasă și/sau fracția biodegradabilă a deșeurilor, în vederea utilizării ca biocarburant.

În Autorizația de Antrepozit Fiscal nr. R0... emisa pe numele ..... SA ( anexata la prezenta ) se specifica "autorizația este valabila pentru desfasurarea activitatii de producție produse energetice și amestec de carburanți tradiționali cu biocarburanți... și/sau alte produse de aceeași natură realizate pe baza de bioetanol și depozitare de bioetanol denaturat sau nedenaturat în vederea prelucrării sau amestecului cu benzina".

Totodata, petenta înaintează în xerocopie 6 (sase) DAI-uri, care au facut obiectul Inspecției Fiscale, prin care se consemnează că produsul expedit de societate a fost bioetanol, confirmat la sosire de către S.C. ....S.A. ca bioetanol și certificat de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale ..... ca atare, fără a se menționa că au existat suspiciuni în ceea ce privește integritatea sigiliilor aplicate pe sisteme de catre supraveghetorii vamali din antrepozitul .....

Contestatoarea consideră astfel că toate aspectele conduc la faptul că minusurile constatate la recepție nu se datorează decat aparatelor de cântărire utilizate și se încadrează în clasa de precizie a aparatelor de măsură (cântare ) de 0,2%.

Anexează la prezenta, specificatia tehnica pentru produsul bioetanol, specificație care reliefează diferențele dintre bioetanol și alcoolul alimentar.

## **II. Din Decizia de impunere nr. ..../2010, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../2010, întocmite de organele vamale, se rețin următoarele:**

La data de 26.02.2010, S.C. .... S.R.L., a livrat cantitatea de ..... litri(..... kg.) alcool etilic -bioetanol, către antrepozitul fiscal S.C. .... S.A.-.....

S.C. .... S.A. a recepționat la data de 05.03.2010, cantitatea de alcool etilic-bioetanol, constatând diferențe cu minus în cantitate de ..... litri și diferențe cu plus în cantitate de ..... litrii, aceste diferențe fiind consemnate în documente administrative de însoțire.

Organele de inspecție fiscală menționează că în temeiul prevederilor art. 192 alin.(3) și alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru cantitatea de ..... litri alcool etilic-bioetanol, constatată lipsă la data de 05.03.2010, acciza a devenit exigibilă, urmând ca în termen de 5 zile să se facă declararea și plata accizei.

Echipa de inspecție fiscală a procedat la verificarea modului de calcul și de declarare a accizelor, constatând că agentul economic a depus declarația privind accizele cod 103, înregistrată la A.F.P. .... sub nr. ..../2010, pentru creanța fiscală: accize pentru benzină fără plumb și bioetanol, cod bugetar 2014010102, declarând și plătind în mod eronat acciza în cuantum de .... lei, utilizând la calcul nivelul accizei unitare pentru benzina fără plumb de 348,04 euro/1000 litri.

Organele vamale menționează că declararea corectă trebuia făcută pentru creanța fiscală accize pentru alcool etilic, cod bugetar 2014010201, utilizând la calcul acciza unitară pentru alcool etilic de 750 euro/hl de alcool pur.

Potrivit prevederilor pct. 1 alin.(1) lit. c). din Normele de aplicare ale Titlului VII din Codul fiscal, aprobat prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru cantitatea de alcool etilic -bioetanol lipsă se constituie acciza de plată după formula:

$$A=C/100 \times K \times R \times Q$$

A= cuantumul accizei;

C=concentrația alcoolică exprimată în procente de volum =99,69%, potrivit Adresei A.N.V. Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale nr. ..../A/SI/2009, înregistrată la D.J.A.O.V. Teleorman sub nr. ..../2009;

K=acciza specifică, prevăzută la nr. crt. 5 din Anexa nr. 1 la Titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare=750 euro/hl, de alcool pur;

R= cursul de schimb leu/euro, conform art. 218 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare - 1 euro=4,2688 lei;

Q=cantitatea în hectolitri =..... hl;

A=...../100 x 750 x 4,2688 x ..... =..... lei.

**III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor vamale, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:**

S.C. .... S.R.L. are sediul social în str. ...., în orașul ....., județul Teleorman, este înregistrată la O.R.C Teleorman sub nr....., C.U.I. ...., atribut fiscal RO, avand ca activitate principală desfășurată: *Fabricarea altor produse chimice organice de bază* - cod CAEN 2014, fiind reprezentată de D-l ....., în calitate de director general.

**1. În ceea ce privește debitul principal reprezentând acciză stabilită suplimentar de plată în sumă de .... lei.**

***Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman este investită să se pronunțe asupra legalității măsurilor organelor de inspectie fiscală din cadrul D.J.A.O.V. Teleorman, care au stabilit în sarcina petiționarei acciză suplimentar de plată în sumă totală de .... lei, în condițiile în care față de fenomenul economic judecat, din documentele care formează dosarul cauzei, nu se poate reține cu claritate starea de fapt fiscală.***

***În fapt***, din actul de control atacat(Decizia de impunere nr. ..../2010, care constituie sinteza Raportului de inspectie fiscală nr. ..../2010), organele de soluționare rețin argumentele menționate de reprezentanții D.J.A.O.V. Teleorman, astfel:

-la data de 26.02.2010, S.C. .... S.R.L., a livrat cantitatea de .... litri(..... kg.)

**alcool etilic -bioetanol**, către antrepozitul fiscal S.C. .... S.A.-.....;

-S.C. .... S.A. a recepționat la data de 05.03.2010, cantitatea de alcool etilic-bioetanol, constatând diferențe cu minus în cantitate de .... litri și diferențe cu plus în cantitate de .... litri, aceste diferențe fiind consemnate în documente administrative de însoțire;

-în condițiile prezentate organele de inspectie fiscală au menționat că în temeiul prevederilor art. 192 alin.(3) și alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru cantitatea de .... litri alcool etilic-bioetanol, constatată lipsă la data de 05.03.2010, acciza a devenit exigibilă, urmând ca în termen de 5 zile să se facă declararea și plata acesteia;

-în acest sens organele de inspectie fiscală, procedand la verificarea modului de calcul și de declarare a accizelor, au constatat faptul că agentul economic a depus declarația privind accizele cod 103, înregistrată la A.F.P. .... sub nr. ..../2010, pentru creanța fiscală: **accize pentru benzină fără plumb și bioetanol**, cod bugetar 2014010102, considerand că petiționara a declarat și plătit în mod eronat acciza în

cuantum de ..... lei, utilizând la calcul nivelul accizei unitare pentru benzina fără plumb de 348,04 euro/1000 litri;

-organele de inspectie fiscală ale D.J.A.O.V. Teleorman menționează că declararea corectă trebuia făcută pentru creanța fiscală **accize pentru alcool etilic**, cod bugetar 2014010201, utilizând la calcul acciza unitară pentru alcool etilic de 750 euro/hl de alcool pur, calculând astfel acciza suplimentar de plată în sumă de ..... lei.

Ulterior, prin Referatul cu propunerile de soluționare nr. ..../.....2010 organele de inspectie fiscală menționează următoarele:

-cu privire la aspectele care au facut obiectul inspecției fiscale, Autoritatea Națională a Vămilelor -Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale prin Adresa înregistrată la D.J.A.O.V. Teleorman sub nr. ..../2009, și-a exprimat punctul de vedere cu **caracter îndrumar** privind clasificarea produsului finit **bioetanol**, la codul tarifar 22 07 10 00, incluzându-l în categoria **produselor accizabile cu codul S - alcool etilic și spirtoase-codul produsului fiind S 300-alcool etilic**;

De asemenea prin Referatul cu propunerile de soluționare nr...../2010(completare), susțin:

-faptul că S.C. .... S.R.L. deține Autorizația de antrepozit fiscal de producție nr. RO..... din .....2009(cu valabilitate de la data de .....2010), pentru producerea, transformarea, deținerea sau expedierea produsului finit cod **S 300 -Alcool etilic-bioetanol**;

-totodată faptul că agentul economic are obligația de a declara în Declarația 103 privind accizele, creanța aferentă produsului finit pentru care deține Autorizație de producție, **respectiv alcool etilic cod S 300**;

-de asemenea fac trimitere la dispozițiile pct. 83 alin.(31) din H.G. nr. 44/2004 Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora **bioetanoul** reprezintă: *alcooolul etilic realizat în antrepozitele fiscale de producție a alcoolului etilic, produs destinat utilizării în producția de produse energetice.*

-în același sens argumentează faptul că din punct de vedere al compoziției chimice, produsele la care se referă contestatara **bioetanol și alcool etilic au aceeași formulă**, așa cum rezultă din Specificația tehnică emisă de S.C. .... S.A., practic fiind vorba de același produs, denumit etanol sau alcool etilic, menționând totodată că **destinația utilizării nu este criteriul pentru stabilirea și încadrarea produsului în categoria produselor accizabile.**

S.C. .... S.R.L. își argumentează cererea inițială prin următoarele:

-menționează că deține Autorizația de antrepozit fiscal de producție nr. RO..... din 2009 pentru producerea de **alcool etilic-bioetanol**;

-însă, totodată susține că prin Adresele nr. ..../2010, nr. ..../2010 și nr. ..../2010 (anexate la dosarul cauzei în xero-copie) a solicitat întrunirea Comisiei pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate din cadrul A.N.A.F. pentru a aproba modificarea Autorizației de antrepozit fiscal pe care o deține în prezent, atât în sensul reducerii garanției care să acopere nivelul neplății accizelor, dar în aceeași măsură pentru modificarea acesteia având în vedere declarația pe propria răspundere din data de 27.10.2009(a administratorului petentei), potrivit căreia **bioetanoul -produs finit realizat de S.C. .... S.R.L. va fi livrat partenerilor contractuali numai pentru a fi utilizat în amestec cu benzina**(solicitare motivată de petentă prin invocarea unor argumente legale cât și prin faptul că se face **confuzie între produsul bioetanol și produsul alcool etilic**).

Contestatoarea invederează organelor de soluționare faptul că pentru cantitățile constatate lipsă, a declarat și plătit acciza potrivit Ordinului pentru modificarea

O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă nr. 1.430/03.02.2010, potrivit căruia nivelul accizei pentru bioetanol este egal cu nivelul accizei pentru benzina fără plumb.

Autoarea cererii susține de asemenea că în calcularea accizei pentru bioetanol, la nivelul benzinei fără plumb a avut în vedere prevederile art. 175 alin.(5) din Codul fiscal, potrivit căruia: *pe lângă produsele energetice prevăzute la alin.(1) , orice produs destinat a fi utilizat, pus în vânzare, ori utilizat drept combustibil pentru motor, sau ca aditiv, ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor, este accizat la nivelul combustibilului pentru motor echivalent,*

De asemenea petenta susține că în conformitate cu O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008, modificat prin O.M.F.P. nr. 1430/03.02.2010, formularul 103, „ Declarație privind accizele”, rubrica 12 a fost modificată clar, explicit din „232- Acciză pentru benzină fără plumb” în „232 - Acciză pentru benzină fără plumb **și bioetanol**”.

Totodată arată că produsul bioetanol nu se regăsește evidențiat decât la această rubrică, deci nu există nici o posibilitate de încadrare a accizei pentru bioetanol la altă rubrică, echipa de controlori fiscali aflându-se în evidentă eroare la calcularea accizei, asimilând bioetanolul cu alcool etilic folosit la producerea bauturilor alcoolice, utilizând ca bază de calcul acciza aferentă alcoolului etilic de 750 euro/hl, în condițiile în care H.G. nr. 44/2004, pct. 7, alin.(15) menționează: bioetanolul este definit ca „ produs destinat utilizării în producție de produse energetice” , fiind folosit în amestec cu benzina fără plumb.

În completarea contestației inițiale, transmisă cu Adresa nr. ..../2010, contestatoarea menționează:

-faptul că produsul finit pentru care deține autorizație de antrepozit fiscal este bioetanolul, produs prevăzut în Declarația 103 privind accizele la poziția 12 "Accize pentru benzină fără plumb și bioetanol ";

-argumentul potrivit căruia a înaintat specificația tehnică a produsului bioetanol, în care se arată că acest produs este unul nonalimentar, care va fi utilizat potrivit H.G. nr. 1844/2005 privind promovarea utilizării biocarburanților și a altor carburanți regenerabili pentru transport;

-că prin contestația în cauză solicită delimitarea clară a produsului bioetanol de alcool etilic, întrucât bioetanolul este inclus în lista produselor considerate biocarburanți(menționând art. 3 din H.G. nr. 1844/2005), fiind definit ca etanol produs din biomasă si/sau fracția biodegradabilă a deșeurilor în vederea utilizării ca biocarburant;

-faptul că a înaintat în xero-copie cele 6 DAI-uri care au făcut obiectul inspecției fiscale, care consemnează că produsul expediat de contestatoare a fost bioetanol, produs confirmat la primire de către S.C. .... S.A. ca bioetanol și certificat de către D.J.A.O.V. .... ca atare, fără a menționa că au existat suspiciuni în ceea ce privește integritatea sigiliilor aplicate pe cisterne de către supraveghetorii vamali din antrepozitul .....

-consideră, în sensul celor prezentate, că specificația tehnică pentru produsul bioetanol reliefează diferențele dintre bioetanol și alcoolul alimentar.

Având în vedere considerentele de fapt expuse, organele de soluționare rețin că **din argumentele și documentele care formează dosarul cauzei, față de fenomenul economic judecat, nu se poate reține cu claritate starea de fapt fiscală, avându-se în vedere următoarele:**

-deși S.C. .... S.R.L., a solicitat și obținut Autorizația de antrepozit fiscal nr. RO..... din data de .....2009, valabilă de la data de ....2010, ulterior prin Adresele nr. ..../2010, nr. ..../2010 și nr...../2010 (anexate la dosarul cauzei în xero-copie) a solicitat Comisiei pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate din cadrul A.N.A.F. **modificarea Autorizației de antrepozit fiscal pe care o deține în prezent;** Prin această corespondență petiționara a solicitat clarificarea posibilei confuzii între **produsul bioetanol și produsul alcool etilic, solicitare motivată prin faptul că S.C. .... S.R.L., a declarat pe propria răspundere că bioetanolul -produsul finit obținut, va fi livrat partenerilor contractuali numai pentru a fi utilizat în amestec cu benzina;**

-față de aceste solicitări adresate Comisiei pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate din cadrul A.N.A.F., până la data formulării prezentei decizii de soluționare, petiționara nu a comunicat organelor de soluționare răspunsul formulat de reprezentanții A.N.A.F.;

-argumentele și documentele care formează dosarul cauzei, prezentate de organele de inspectie fiscala fac trimitere la produsul pentru care petenta deține Autorizație de antrepozit fiscal ca fiind „**S 300 alcoolul etilic-bioetanol**”, același produs fiind încadrat (**cu titlu de îndrumar**) de Autoritatea Națională a Vămile -Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale prin Adresa înregistrată la D.J.A.O.V. Teleorman sub nr. ..../2009, ca fiind „**codul S 300 alcool etilic și spirtoase**”-**codul produsului S 300 alcool etilic;**

- Organele de soluționare rețin ca legiuitorul prin modificarea și completarea Ordinului A.N.A.F. nr. 101 din 21 ianuarie 2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retenere la sursa, act normativ care reglementează modelul și conținutul formularului 103 "Declarație privind accizele", cod 14.13.01.03/a, a dorit să introducă o asociere între bioetanol și benzina fără plumb, asociere introdusă premergător perioadei care a făcut obiectul impunerii;

Ordinului A.N.A.F. nr. 101 din 21 ianuarie 2008, a fost modificat și completat prin Ordinul M.F.P. nr. 1430 din 3 februarie 2010(M.O. nr. 83 din 8 februarie 2010) prin care rubrica "Denumire creanta fiscala" de la poziția 12 din anexa 17 a fost modificată de litera a) a pct. 4 al art. I astfel din nr. crt. 12- "**Acciză pentru benzină fără plumb**" în nr. crt. 12 - "**Acciză pentru benzină fără plumb și bioetanol**";

-din documentele depuse de contestatoare în xero-copie, respectiv cele 6 DAI-uri, deși pe rubrica 19a. se regăsește înscris ca și cod al produsului Codul 22 07 10 00, reprezentând alcool etilic(cu ștampila D.J.A.O.V. Teleorman), aceleași documente au înscrise la litera C: Certificarea recepției sau exportului -**Bioetanol** -și nu alcool etilic, certificare efectuată de către D.J.A.O.V. ....

-organele de inspecție fiscală în actele atacate, deși fac distincție între alcoolul etilic și bioetanol, totodată prin Referatul cu propunerile de soluționare nr. ..../2010, **sustin (potrivit Specificației tehnice emisă de S.C. .... S.A.) faptul că din punct de vedere al compoziției chimice produsele în cauză au aceeași formulă,** destinația utilizării nefiind criteriu pentru stabilirea și încadrarea produsului în categoria produselor accizabile, în contradicție cu motivația contestatoarei care dorește să fie făcută distincție între bioetanolul produs și folosit ca alcool etilic și bioetanolul ca produs obținut și destinat(așa cum a declarat administratorul petentei pe propria răspundere în data de 27.10.2009) livrării partenerilor contractuali numai pentru a fi utilizat în amestec cu benzina.

Ori din aceeași Specificație tehnică emisă de S.C. .... S.A., anexată de contestatoare în xero-copie la dosarul cauzei se pot reține următoarele:



-referitor la Fabrica de Bioetanol .....: pentru evitarea confuziilor existente în momentul de față în România și în legislația românească, prezentăm pe scurt diferențele tehnice și calitative dintre Bioetanol și Alcool etilic:

**-Bioetanolul** produs destinat utilizării în amestec cu benzina, drept carburant pentru motoare cu ardere internă;

**-Alcoolul etilic** produs este destinat utilizării în industria alimentară, la fabricarea băuturilor spirtoase de diferite feluri și comercializat sub denumirea Alcool alimentar sau farmaceutic.

Totodată, aceeași specificație tehnică **prezintă distinct**, în tabelele 1 și 2 compozițiile chimice ale celor două produse, **bioetanol** (produs de S.C. .... S.R.L.- conform cerințelor Standardului European EN 15376) și alcool etilic (produs conform cerințelor Uniunii Europene Council Regulation no. 1576/89), de unde reținem faptul că cele două produse **au compoziție chimică diferită**.

-deși organele de inspecție fiscală reîncadrează produsul și implicit modifică creanța declarată și achitată de petentă de la acciza pentru benzină fără plumb și bioetanol, la acciza pentru alcool etilic, nu fac dovada faptului că produsul în cauză nu este destinat utilizării în producția de produse energetice (avându-se în vedere și faptul că beneficiarul -S.C. .... S.C. deține Autorizația de antrepozit fiscal Nr. RO.....cu valabilitate din data de 01.07.2009, pentru desfășurarea următoarelor activități: *producție produse energetice și amestec de carburanți tradiționali, producție bio-ETBE, și/sau alte produse de aceeași natură, relizate pe bază de bioetanol și depozitare de bioetanol denaturat sau nedenaturat, în vederea prelucrării sau amestecului cu benzina*).

Însă în aceeași măsură, în fundamentarea soluției ce urmează a fi adoptată, organele de soluționare au avut în vedere și documentele anexate la dosarul cauzei de organele de inspecție fiscală, în cauză fiind vorba de extrasul din TARIC-RO Nota explicativă la sistemul armonizat, potrivit căruia:

*-Alcoolul etilic și alte distilate denaturate sunt produse la care s-au adăugat în mod intenționat mai multe substanțe pentru a le face improprie consumului uman, dar care nu le împiedică să fie folosite în scopuri industriale. Substanțele denaturate variază în diferite țări, în conformitate cu legislația națională, sunt în general: metilen, metanol, acetonă, piridină, hidrocarburi aromatice, coloranți etc;*

Totodată organele de revizuire au ținut cont și de dispozițiile art. 3 lit. a) din H.G. nr. 1.844 din 22 decembrie 2005 privind promovarea utilizării biocarburanților și a altor carburanți regenerabili pentru transport (M.O. nr. 44 din 18 ianuarie 2006), potrivit cărora **Bioetanolul** *-reprezintă etanol produs din biomasă și/sau fracția biodegradabilă a deșeurilor, în vederea utilizării ca biocarburant*.

Astfel, având în vedere considerentele de fapt prezentate, organele de soluționare rețin neclaritatea, stării de fapt fiscale, rezultată din existența Autorizației de antrepozit fiscal deținută de contestatoare și caracteristicile tehnice prezentate organelor de soluționare; caracteristici tehnice prezentate de S.C. .... S.R.L. contrar celor prezentate de organele de inspecție fiscală, și implicațiile fiscale care decurg din încadrarea produsului Bioetanol (ca fiind *accizat la nivelul combustibilului pentru motor echivalent*?, ori *accizat la nivelul alcoolului etilic?* deși petenta solicită accizarea la nivelul benzinei fără plumb), astfel încât reprezentanții Biroului Soluționare Contestații se află în imposibilitatea de a antama fondul cauzei.

Pentru a se pronunța asupra cauzei supuse soluționării, organele de revizuire constată că **în drept** sunt aplicabile dispozițiile art. 6 și art. 213 din O.G. nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevede:

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 6

*Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatari complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

[...]

ART. 213

*Soluționarea contestației*

*[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.[...]*

[...]

Se retine că din documentele existente la dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate relevanța stării de fapt fiscale, în ceea ce privește acciza în sumă de 61.036 lei.

Astfel, considerentele de drept incidente soluției ce urmează a fi adoptată sunt regăsite în prevederile art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile cuprinse în pct.-ele 12.6-12.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 216

*Soluții asupra contestației*

[...]

**(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

[...]

\*Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

*12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.*

[...]

În consecința urmează să fie desființat titlul de creanță atacat, pentru suma de ..... lei, reprezentând accize suplimentar de plată, procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

**2. Privitor la capătul de cerere formulat pentru suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente accizelor în suma de ..... lei.**

*Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a stabili dacă S.C. .... S.R.L. datorează la bugetul de stat, accesoriile în sumă de ..... lei, aferente accizelor în sumă de ..... lei, în condițiile în care capatul de cerere reprezentând obligație fiscală principală (pentru neplata căreia au fost stabilite accesoriile), a primit prin prezenta decizie soluția de desființare.*

*În fapt*, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Principiului **de drept - accesorum sequitur principale** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Astfel, urmează să fie **desființat titlul de creanță atacat și pentru suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente accizelor în sumă de ..... lei, procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare**

**3. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. ..../2010.**

*Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este de a stabili dacă are competența materială pentru a se investi în soluționarea cererii formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. ..../2010.*

*În fapt*, se reține că dispoziția în cauză nu se referă la stabilirea de impozite, taxe și accesorii aferente, ci la alte măsuri dispuse în sarcina petiționarei.

Organul de soluționare constată astfel că cererea formulată de petentă nu intră în competența sa materială.

*În drept*, Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului, prevede:

*"1. Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului".*

Întrucât măsurile în cauză nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, dispoziția de măsuri nu are caracterul unui titlu de creanță, aceasta intrând în categoria **altor acte administrativ fiscale**.

Se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, potrivit

dispozițiilor pct. 5.2. din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată coroborate cu prevederile art. 209 alin. (2) din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

\*Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

5.2. *Alte acte administrative fiscale pot fi: **dispoziția de măsuri**[...];*

[...]

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată (in M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 209

Organul competent

[...]

**(1) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.**

[...]

În consecință, **organul competent să soluționeze contestația îndreptată împotriva Dispoziției de măsuri nr...../2010, este Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, în calitate de organ care a încheiat actul atacat.**

\*

\* \*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

## D E C I D E :

**Art.1 Se desființează Decizia de impunere nr. ..../2010, pentru suma în cuantum total de ..... lei, constituită din :**

- ..... lei - accize pentru alcool etilic;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente accizelor.

**Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman**, urmând ca în 30 zile de la data comunicării și luării la cunoștință să întocmească un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia și care va putea fi contestat potrivit legii;

**Art. 2.** În temeiul dispozițiilor art. 209 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se declină competența de soluționare a capatului de cerere privind Dispoziția de măsuri nr...../2010, în favoarea Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman** , inițiindu-se demersurile legale în acest sens;

**Art.3.** Prezenta decizie a fost redactata în 4(patru) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați ;

**Art.4.** Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării .

**Art.5.**Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

Director Executiv