



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. ... din2011

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC C SRL, jud.Vâlcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.din2011 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Craiova cu adresa nr. /....03.2011 asupra contestației formulate de SC C. SRL, înregistrată la aceasta sub nr. /....03.2011, iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr./....03.2011 .

Contestația are ca obiect suma de **...lei** materializată prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.... din02.2011 și Raportul de inspectie fiscală nr. /....02.2011, anexa la aceasta, întocmite de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Craiova, reprezentând :

- lei accize ;
-lei majorări de întârziere aferente accizelor .

Actul administrativ a fost comunicat la data de02.2011, potrivit adresei nr..../...02.2011, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Craiova la data de ...03.2011, respectându-se astfel termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de administratorul SC C. SRL, în persoana d-lui A. M. B.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.(1), lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC C. SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr..../....03.2011 .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.... ..02.2011 și Raportul de inspectie fiscală nr..../...02.2011 anexa la aceasta întocmite de DRAOV Craiova prin care au fost stabilite în sarcina sa obligații de plată în sumă totală delei, motivând următoarele :

Petenta susține că în perioada 03.05.2010 - 03.06.2010 societatea a făcut obiectul inspecției fiscale privind accizele datorate de aceasta în perioada ianuarie 2005 - martie 2010, efectuată de către DJAOV Vâlcea, concretizată prin raportul de inspecție fiscală nr./....06.2010 și decizia de impunere nr./.../...06.2010, prin care s-au stabilit în sarcina sa accize și accesorii în sumă lei, ce au fost achitate.

Petenta arată că anterior acestei inspecții fiscale, în vederea denaturării cantității de l alcool etilic alimentar și.... alcool etilic tehnic, prin adresa nr..../...06.2009, înregistrată la DJAOV Vâlcea sub nr.... societatea a fost notificată și a solicitat aprobarea operațiunii la autoritatea vamală competentă, aceasta urmând să aibă loc în data de/....06.2009 .

Petenta arată că la data sus menționată s-au prezentat două persoane, respectiv C.R. și L.A., care nu au prezentat un ordin de serviciu și nici nu s-au înregistrat în registru unic de control al societății, nefiind astfel respectate dispozițiile art.2 din Legea nr.252/2003 privind registru unic de control .

Referitor la operațiunea de denaturare, petenta susține că urmare desigilării celor 4 rezervoare a câte litri fiecare, s-a procedat la operațiunea de denaturare a alcoolului și concomitent de prelevare de probe .

Petenta arată că cei doi inspectorii vamali s-au deplasat împreună cu angajatul său, în persoana d-lui.T. C.N. la farmacia C.T. F. SRL unde au cântărit substanța, care a fost pusă în patru pahare de plastic de unică folosință (câte 3,5 grame în fiecare) și închise ermetic cu folie și scoci, fapt confirmat de administratorul societății SC C. T. F. SRL .

Conținutul de albastru de metilen din cele 4 pahare a fost turnat fiecare în câte un bidon de 3 litri de plastic, în care se afla aproximativ un litru de alcool, iar substanța rezultată a fost golită în cele 4 rezervoare și întrucât gura bazinelor este de aproximativ 15 cm în diametru, organele vamale au procedat la agitarea conținutului timp de aproximativ 1-2 minute cu un băț, după care au prelevat imediat probe .

Petenta susține că organele vamale care de fapt au efectuat denaturarea sunt cele care au prelevat probe, iar operațiunea de cântărire a denaturantului cât și prelevarea s-a efectuat cu metode și mijloace empirice, aspect care contravine prevederilor legale, nefiind respectate dispozițiile art.6, alin.1 și 2 din OANV nr.9250/2006 .

Petenta arată că deși în cererea adresată autorității vamale de aprobare a operațiunii a precizat că amestecul, în vederea dizolvării în întregime a albastrului de metilen se face prin balbotare, timp de douăzeci de minute cu aer, utilizându-se o pompă cu turbină de 3.000 ture, inspectorii vamali nu au mai avut răbdare 2 ore cât ar fi durat operațiunea pentru cele 4 bazine și au prelevat în mod empiric și neprofesionist probe, imediat după efectuarea denaturării (la 1-2 minute) .

Astfel, petenta susține că a utilizat în procesul de denaturare tipul și cantitatea de produs impusă de art.200 Codul fiscal și de pct.22, alin.3, lit.b subpunctul 7 din Normele metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin HG nr.44/2004, fapt consemnat în procesul verbal de denaturare nr.119/10.06.2009 semnat și ștampilat inclusiv de

reprezentantul autorității vamale, domnul B. M., acesta semnând și ștampilând și pe autorizația de utilizator final ...

Petenta susține că a realizat prima producție de alcool sanitar la data de...06.2009 adică la aproximativ 48 de ore după efectuarea denaturării, timp suficient ca soluția să se omogenizeze .

Petenta susține că alcoolul sanitar a fost livrat către diverse spitale sau instituții cu profil medical, respectiv Spitalul Mediaș, Spitalul municipal Lupeni, Direcția de asistență socială Cluj, Spitalul Orășenești Buhuși, Spitalul Zam Hunedoara, Spitalul TBC Sibiu, Spitalul orășenesc Vălenii de Munte, etc.

Astfel, petenta susține că produsul rezultat este nealimentar, respectiv alcool sanitar, fapt atestat de însăși inspecția fiscală care a efectuat reverificarea și care, din modul de redactare și concluziile din RIF, nu contestă nici o clipă faptul că alcoolul ar fi fost utilizat în alte scopuri .

Pentru probele ridicate, au fost întocmite procesele verbale de prelevare nr./...06.2009, acestea fiind trimise pentru analiză la Laboratorul Vamal Central, București, iar rezultatele au venit după mai bine de 445 de zile, fiind emise Certificatele de analiză nr./...07.2010, din care rezultă faptul că, concentrațiile de albastru de metilen sunt diferite în cele 4 probe, astfel :

- Certificatul ... - ... g/1.000 l alcool pur ;
- Certificatul- ... g/1.000 l alcool pur ;
- Certificatul ... - ... g/1.000 l alcool pur ;
- Certificatul.... -g/1.000 l alcool pur .

Drept urmare DRAOV Craiova a emis Decizia de reverificare nr..../...11.2010 pentru reverificarea perioadei iunie 2009 în scopul calculării accizei și accesoriilor, iar reverificarea s-a finalizat cu RIF și Decizia de impunere pe care petenta înțelege să o conteste .

Astfel, petenta consideră că autoritatea vamală nu avea dreptul să reverifice o perioadă anterior verificată, iar actul de control este nul de drept, din următoarele considerente :

- inspecția fiscală se desfășoară în baza dispozițiilor art.105 din Codul de procedură fiscală, care potrivit alin.3 aceasta se efectuează o singură dată, iar dispozițiile HG nr.1050 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, precizează situațiile în care pot fi efectuate reverificări .

- petenta arată că prima inspecție fiscală a început în data de 03.05.2010, la 11 luni de la data de06.2009, când organele din cadrul aceleiași instituții prelevaseră probele în discuție, astfel că echipa inițială putea aștepta să primească informațiile de la Laboratorul Central Vamal și să analizeze dacă acestea pot avea influențe fiscale .

- petenta arată că dacă prima echipă de inspecție fiscală ar fi avut suspiciuni că vor apare date sau situații în viitor care ar putea schimba constatările, aceasta ar fi trebuit să suspende inspecția fiscală, în conformitate cu art.2, lit.d sau e din OPANAF nr.14/2010, privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, până la primirea rezultatelor de la Laboratorul Central Vamal .

Petenta susține că autoritatea vamală, la data denaturării, are ca singură obligație impusă de lege, să se asigure că alcoolul etilic este denaturat cu tipurile și cantitățile de substanțe prevăzute de pct.22, alin.3, lit.b subpunctul 7 din HG nr.44/2004, respectiv 3,5 g de albastru de metilen la 1.000 l alcool .

Astfel, petenta arată că prin semnarea procesului verbal de denaturare nr.119, a recunoscut că lade litri de alcool s-au adăugat ...g de albastru de metilen, adică exact cât prevede pct.22, alin.3, lit.b, subpunctul 7 din Normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004, iar însuși autoritatea vamală, prin RIF, recunoaște faptul că urmare verificărilor produsele respective au fost utilizate pentru producția de produse nedestinate consumului uman .

Petenta susține că întrucât sunt îndeplinite condițiile legale, beneficiază de scutire la plata accizelor conform art.200, alin.1, lit.b din Codul fiscal, iar autoritatea vamală se află într-o profundă eroare și aplică în mod total eronat legea când confundă fundamental 2 noțiuni distincte și anume :

- la denaturarea cantității de alcool alimentar, să se utilizeze tipurile și cantitățile de denaturanți, pentru acordarea scutirii .

- ulterior denaturării, în volumul final de produs, trebuie să se regăsească minim tipul și cantitatea de denaturant utilizat, ceea ce legea nu impune ca și condiție de acordare a scutirii .

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au refuzat să ia în considerare documentele care atestă cu certitudine faptul că produsul livrat de societate din alcool denaturat a reprezentat un produs impropriu consumului fiind utilizat în spitale drept alcool sanitar, aceasta reprezentând o omisiune care încalcă chiar regulile privind inspecția fiscală, așa cum sunt stabilite de art.105 din Codul de procedură fiscală și normele de aplicare a HG nr.1050/2004 .

Drept urmare, petenta consideră că procedura de fapt a inspecției fiscale, respectiv motivele de fapt și temeiul de drept din conținutul actului administrativ fiscal, lipsesc cu desăvârșire fapt pentru care dispozițiile art.42, alin.1, lit.e și f coroborat cu prevederile art.45 din Codul de procedură fiscală atrag nulitatea RIF-ului și a Deciziei de impunere contestate .

B. Din actele administrativ fiscale contestate se rețin următoarele:

SC C. SRL are sediul declarat în localitatea, a fost înregistrată la ORC Valcea sub nr. J38/.../1991 iar obiectul de activitate al acesteia, este : "Fabricarea altor produse chimice, organice, de bază " cod CAEN

Organele de inspecție au constatat că în perioada supusă verificărilor (iunie 2009)societatea a desfășurat activitate de producție de alcool etilic fiind autorizat ca antrepozit fiscal, aceasta deținând următoarele autorizații :

- autorizația de antrepozit fiscal de producție nr./.....10.2007, emisă la data de .../...10.2007, cu valabilitate începând de la data de .../...11.2007 până la data de ...10.2012 care permitea ca în regim suspensiv de la plata accizelor, să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze următoarele produse accizabile : Băuturi spirtoase, produse intermediare, îmbuteliere vinuri liniștite ;

- autorizația de antrepozit fiscal nr.../..04.2004 cu valabilitate începând de la data de .../...11.2007 care permitea ca în regim suspensiv de la plata accizelor, să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze următoarele produse accizabile : alcool etilic denaturat și alcool etilic materie primă ;

- autorizația de utilizator final nr./...04.2009 care permitea achiziționarea în regim de scutire directă de la plata accizelor, în scopul prevăzut de codul fiscal la art.200, alin.1, lit.b .

În data de .../...06.2009, s-a efectuat operațiunea de denaturare a cantităților de 4.000 litri alcool etilic alimentar și 1.451 litri alcool tehnic cu albastru de metilen,

operațiune solicitată de SC C. SRL prin adresa ../...06.2009, înregistrată la DJAOV Valcea sub nr. /...06.2009 .

Prin adresa nr. ../...06.2009 DJAOV Valcea a comunicat aprobarea denaturării cantitatilor solicitate, precum și operațiunea de denaturare, va fi supravegheată de o echipă din cadrul DJAOV Dolj, aceasta din urmă fiind înștiințată prin adresa nr. ../.06.2009.

Prin adresa nr. ../...06.2009 DJAOV Dolj, a comunicat DRAOV Craiova toată această corespondență precum și persoana desemnată în acest sens dl. B.M..

SC C. SRL a solicitat prin adresa nr..../...06.2009, înregistrată la DJAOV Dolj sub nr..../...06.2009, desigilarea rezervoarelor în care sunt depozitate cele două produse, această operațiune fiind consemnată în procesul verbal de sigilare/desigilare nr.../...06.2009 .

Cu ocazia denaturării produselor efectuată în 4 bazine a câte 1.000 l fiecare, s-a întocmit procesul verbal nr./...06.2009, semnat de supraveghetorul fiscal din cadrul DJAOV Dolj-dl.B.M. și comisia formată din dl.T. N. și P.G. din partea SC C. SRL , din cuprinsul caruia rezultă ca s-au folosit ...gr.albastru de metilen pentru denaturarea celor 4.000 l alcool etilic 96% și 5,07 gr.în cazul celor 1.451 l alcool tehnic, achiziționat în baza facturii nr..../...05.2009 de la SC M. SRL București.

La inițiativa, DRAOV Craiova, în aceeași dată după operațiunea de denaturare, au fost prelevate probe de alcool etilic denaturat , conform proceselor de prelevare nr./...06.2009, în vederea verificării concentrației de denaturant folosită pentru această operațiune și pentru a se verifica dacă alcoolul etilic în cauză a fost complet denaturat astfel încât societatea să beneficieze de facilitățile fiscale prevăzute de Codul fiscal .

Prin verificarea efectuată la data de ../...02.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că produsul obținut în urma denaturării celor 4.000 l, la care s-a adăugat cantitatea del, împreună cu salicilat de etil și apă dedurizată au fost utilizate de SC C. SRL la producerea de alcool sanitar .

Totodată, în baza rapoartelor de producție nr./...06.2009, /...06.2009 și /...07.2009 SC C. SRL a obținut cantitatea de ... l alcool sanitar și întreaga cantitate obținută a fost comercializată, prin facturare, către diverși beneficiari .

Ulterior, urmarea efectuării analizelor specifice de laborator, au fost emise de către Laboratorul Vamal Central din cadrul ANV București, Certificatele de analiză nr./...07.2010, cu următoarele concluzii :

Certificatul de analiză nr./.....07.2010

-proba analizată reprezintă alcool etilic cu un titlu alcoolic volumic de % vol.determinat cu o incertitudine a metodei de +,-0,2% vol .

-proba analizată conține albastru de metilen în concentrație de 0,9 gr./1.000 litri alcool pur .

Certificatul de analiză nr./....07.2010

-proba analizată reprezintă alcool etilic cu un titlu alcoolic volumic de 95,8 % vol.determinat cu o incertitudine a metodei de +,-0,2% vol .

-proba analizată conține albastru de metilen în concentrație de 1,3 gr./1.000 litri alcool pur .

Certificatul de analiză nr./....07.2010

-proba analizată reprezintă alcool etilic cu un titlu alcoolic volumic de 95,8 % vol.determinat cu o incertitudine a metodei de +,-0,2% vol .

-proba analizată conține albastru de metilen în concentrație de 3 gr./1.000 litri alcool pur .

Certificatul de analiză nr./....07.2010

-proba analizată reprezintă alcool etilic cu un titlu alcoolic volumic de 95,8 % vol.determinat cu o incertitudine a metodei de +,-0,2% vol .

-proba analizată conține albastru de metilen în concentrație 1,8 gr./1.000 litri alcool pur .

Drept urmare, organele de control au constatat că potrivit analizei efectuate de Laboratorul Vamal Central, probele reprezintă alcool etilic, clasificare tarifară 2707.10.00 și au fost comunicate societății prin adresa nr./....08.2010, reprezentantul legal al societății neformulând contestație .

Organele de inspecție fiscală au constatat că produsele supuse analizei de laborator nu conțin concentrația de denaturant în sensul Legii nr.571/2003, deoarece nu se încadrează în prevederile alin.3, lit.b ale pct.22 din Normele metodologice de aplicare a art.200 din Codul fiscal, adică concentrația de albastru de metilen conținută de probe nu corespunde cu cea de la alin.3, lit.b, pct.7, albastru de metilen 3,5/1000 l fiind sub limitele prevăzute de lege .

În consecință, organele de inspecție au stabilit că întrucât concluziile cuprinse în Certificatele de analiză nr./....07.2010 potrivit cărora “ proba analizată reprezintă alcool etilic “, societatea datorează pentru cantitatea de 4.000 litri alcool etilic rafinat livrată din antrepozitul fiscal, produs accizat, în conformitate cu prevederile art.162 și art.173 din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, accize la bugetul general consolidat al statului .

Aceasta întrucât nu au fost respectate prevederile art.3, lit.b ale pct.22 din Normele metodologice de aplicare a art.200 din Codul fiscal privind concentrația de denaturant albastru de metilen, adică 3,5 g/1.000 l pentru denaturarea alcoolului etilic în vederea fabricării de produse ce nu sunt destinate consumului uman, societatea nu poate beneficia de scutire de la plata accizelor prevăzute la art.200, alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 .

Organele de control au stabilit că pentru cantitatea de 4.000 l alcool etilic rafinat supusă rafinării ce a făcut obiectul actului administrativ de însoțire seria... /06.2009, SC C. SRL are obligația de a plăti acciza până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care acciza devine exigibilă, conform art.193, alin.1 din codul fiscal .

Totodată organele de inspecție fiscală au constatat că cantitatea de 1.000 litri alcool etilic rafinat (cod tarifar 2207.10.10-”alcool etilic nedenaturat cu titru alcoolic volumic de 95,7 %”, respectiv cantitatea de 3.000 litri alcool etilic rafinat (cod tarifar ... - “ alcool etilic nedenaturat de titru alcoolic volumic de 95,8 % “ așa cum rezultă din concluziile formulate prin Certificatele de analiză /...07.2010 și nu cod tarifar... -” alcool etilic denaturat și alte distilate denaturate, cu orice titru “- cum greșit s-a menționat în cuprinsul documentului administrativ de însoțire seria DAIAAAA, nr./...06.2009, putea fi deplasată din antrepozitul fiscal, în regim suspensiv, numai în conformitate cu prevederile art.186, alin.2 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 .

Organele de inspecție fiscală au calculat acciza datorată de SC C. SRL, după următoarea formulă :

$$A = C/100 \times K \times RxQ$$

Unde :

A = cuantumul accizei ;

C = concentrația alcoolică exprimată în procente de volum ;

K = acciza specifică, în funcție de capacitatea de producție anuală, prevăzută la nr.crt.5 din Anexa 1 la Titlu VII-Accize din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

R = cursul de schimb leu/euro ;

Q = cantitatea în hectolitri .

Pentru calculul accizei au fost luat în considerare cursul de schimb valutar stabilit în prima zi lucrătoare a lunii octombrie 2008, respectiv lei /Euro, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, care s-a folosit pe toată durata anului 2009 în conformitate cu dispozițiile art.218 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru nevirarea în termen a accizei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări și penalități de întârziere în conformitate cu dispozițiile art.119, 120 și 120, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal, în sumă de lei .

II. Luând în considerare constatările organului de control vamal, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului și punctele de vedere exprimate în cauză, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei reprezentând accize și majorări de întârziere aferente este legal stabilită de Direcția Regională de Accize și Operațiuni Vamale Craiova în sarcina **SC C. SRL județul Vâlcea** .

1) Referitor la excepția invocată de societate în ceea ce privește reverificarea accizelor pe perioada 01.06.2009 - 30.06.2009, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității măsurii de reverificare a accizelor pentru perioada 01.06.2009 - 30.06.2009 în condițiile în care în decizia de impunere aceasta nu este întemeiată pe text și articol de lege.

În fapt, urmare verificării fiscale efectuate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Vâlcea, pentru perioada 01.01.2005 - 31.03.2010, a fost emisă decizia de impunere nr.../06.2010 și raportul de inspecție fiscală nr./..06.2010, prin care au fost stabilite suplimentar accize de plată în sumă de lei .

La data de ...06.2009, SC C. SRL a depus adresa nr...., înregistrată la DJAOV Vâlcea sub nr./06.2009 în care menționa că la data de06.2009 , la orele 10, intenționează să efectueze denaturarea unei cantități de litri alcool etilic alimentar și ... litri alcool tehnic cu albastru de metilen, prin procedeul adăugării și balbotării.

La data de 10.06.2009 a fost încheiat procesul verbal nr.... în care se menționează că s-a procedat la denaturarea cantității de litri alcool etilic 96% prin adăugarea a 14 gr.albastru de metilen și a cantității de litri alcool tehnic prin adăugarea cantității de 5,07 gr.albastru de metilen .

La aceeași dată de ...06.2009 au fost prelevate probe, iar la data de 28.07.2010, Laboratorul Vamal Central București din cadrul ANV a emis certificatele de analiză nr..... din care rezultă că probele prelevate au o concentrație de albastru de metilen cuprinsă între 0,8 gr/1000 l și 3 gr./1.000 l alcool pur iar clasificarea tarifară este

În consecință, la data de .../..11.2010 a fost întocmit referatul de solicitare a reverificării nr....., iar la data de ...11.2010 a fost emisă decizia de reverificare nr.... în baza art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin care s-a dispus reverificarea accizei aferentă cantității de 4.000 l alcool etilic .

Petenta contesta reverificarea accizei pentru perioada 01.06.2009 - 30.06.2009, susținând că actele de control sunt nule, întrucât nu au fost respectate dispozițiile art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Drept urmare, petenta consideră că procedura de inspecției fiscale, respectiv motivele de fapt și temeiul de drept din conținutul actului administrativ fiscal, lipsesc cu desăvârșire fapt pentru care dispozițiile art.42, alin.1, lit.e și f coroborat cu prevederile art.45 din Codul de procedură fiscală atrag nulitatea RIF-ului și a Deciziei de impunere contestate .

În drept art. 105 alin.3 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificările ulterioare prevede :

“ (3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție si alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. **Prin excepție, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspectiei fiscale și pâna la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.**”

Pct.102.4, lit c) si d) din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza urmatoarele:

“ 102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt :

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte si contribuabilul în cauză ;

b) obținerea pe parcursul actiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informatii suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspectiei fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori institutii îndreptatite potrivit legii;

d) informatii obtinute în orice alt mod, de natura să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”

Pct.102.6 din acelasi act normativ stipuleaza urmatoarele :

" Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescripție prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării.

Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza actiunea de inspectie fiscala."

Avand in vedere prevederile legale prezentate se retine ca se poate decide de catre conducatorul inspectiei fiscale competent, reverificarea unei anumite perioade, in situatia in care de la data încheierii inspectiei fiscale si pâna la data împlinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se poate fundamenta decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta in situatii mentionate in mod expres de lege printre care se afla si solicitarile efectuate de institutii îndreptatite potrivit legii dar și situațiile cind se obțin informații în orice alt mod de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

Drept urmare, se retine ca dispozițiile art.105, alin.3 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala prezentate anterior, reglementeaza o situatie de exceptie, astfel incat reluarea inspectiei fiscale se poate face doar in conditiile expres prevazute de lege .

Asa cum am prezentat anterior, excepția prevăzută de art.105, alin 3, se refera la reverificarea unei perioade **numai in conditiile aparitiei**, de la data încheierii inspectiei fiscale și pâna la data împlinirii termenului de prescriptie, a **unor date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.**

Astfel referatul și decizia prin care s-a dispus reverificarea unei anumite perioade si a anumitor tipuri de impozite si taxe sunt supuse cerintelor motivarii, inclusiv sub aspectul indicarii in cuprinsul acestora a uneia dintre cele doua ipoteze prevazute de lege pentru justificarea reverificarii, respectiv: **“aparitia datelor suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.”**

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv decizia de reverificare nr./...11.2011, rezultă că perioada pentru care se dispune reverificarea perioadei fiscale este **“ 10.06.2009 - prezent ”**, iar temeiul de drept în baza căruia se poate efectua sunt dispozițiile art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Din decizia de impunere contestată nr./...02.2011 rezultă că perioada pentru care s-a dispus reverificare este **01.06.2009 - 30.06.2009**, iar în decizia de reverificare este menționat **“10.06.2009 - prezent ”**.

Referitor la motivul de fapt se menționează că **“ Ulterior, urmare analizelor de laborator, au fost emise de către Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămilelor București Certificatele de analiză nr./...07.2010 cu următoarele concluzii S-a constatat că, produsele supuse analizei de laborator nu conțin concentrația de denaturant în sensul Legii nr.571/2003, deoarece nu se încadrează în prevederile alin.3, lit.b ale punctului 22 din Normele metodologice de aplicare a art.200 din Codul Fiscal, adică concentrația de albastru de metilen conținută de probe ...nu corespunde cu cea de la alin.3, lit.b, punctul 7 ” albastru de metilen 3,5 g/1.000 l, fiind sub limitele prevăzute de lege “**

In cadrul temeiului de drept, masura de reverificare dispusa ca urmare analizelor de laborator transmise de Laboratorul Vamal Central din cadrul ANV București, nu este intemeiata pe text si articol de lege, respectiv dispozițiile articolului 105, alin 3 din Codul de procedura fiscală .

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept aplicabil, în speta temeiul de drept în baza căruia s-a dispus efectuarea reverificării accizelor cu prezentarea concisă a textului de lege în cauză .

Având în vedere principiul cauză - efect, cum reverificarea SC C. SRL nu a fost întemeiată pe textele de lege mai sus menționate, pe cale de consecință organele de soluționare se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității măsurii dispuse de reverificare a perioadei 01.06.2009 - 30.06.2009, prin decizia de reverificare nr./....11.2010 și Referatul de reverificare nr. /....11.2010.

Mai mult decât atât, din actele și documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă petenta a fost instiintată despre măsura dispusă de reverificare pe perioada 01.06.2009 - 30.06.2009 precum și în ceea ce privește faptul că va face obiectul unei inspecții fiscale urmând acesteia.

2) În subsidiar, referitor la suma de lei reprezentând accize

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității accizelor stabilite pentru cantitatea de l alcool etilic, în condițiile în care operațiunea de denaturare s-a efectuat împreună cu reprezentantul autorității vamale desemnat, iar urmărirea prelevării de probe imediat după această operațiune au rezultat alte specificații tehnice decât cele prevăzute de dispozițiile legale, conducând la concluzia că această operațiune n-a avut loc.

În fapt, la data de06.2009 a fost efectuată operațiunea de denaturare a cantităților de 4.000 litri alcool etilic alimentară și 1.451 litri alcool tehnic cu albastru de metilen, operațiune solicitată de SC C. SRL prin adresa nr./....06.2009 .

Operațiunea de denaturare s-a efectuat împreună cu reprezentantul DJAOV Dolj dl. B. M. și comisia formată din T. N. și P. G. din partea SC C. SRL, întocmindu-se în acest sens procesul verbal nr./....06.2009 (existent în copie la dosarul cauzei) .

În acest proces verbal se menționează că pentru denaturare au fost folosite 14 gr.albastru de metilen pentru cei 4.000 l alcool etilic 96% și 5,07 gr.în cazul celor 1.451 l alcool tehnic .

În aceeași dată,**06.2009**, reprezentanții ai DRAOV Craiova au procedat la prelevare de probe în vederea efectuării analizelor specifice de laborator așa cum rezultă din procesele verbale nr./B existente în copie la dosarul cauzei .

Laboratorul Vamal Central din cadrul ANV București a emis Certificatele de analiză nr./..., la data de**07.2010**, cu următoarele concluzii :

Certificatul de analiză nr./....07.2010 : proba analizată conține albastru de metilen în concentrație **de 0,9 gr./1.000 litri** alcool pur .

Certificatul de analiză nr./....07.2010 : proba analizată conține albastru de metilen în concentrație de **1,3 gr./1.000 litri** alcool pur .

Certificatul de analiză nr./....07.2010 : proba analizată conține albastru de metilen în concentrație de **3 gr./1.000 litri** alcool pur .

Certificatul de analiză nr./....07.2010 : proba analizată conține albastru de metilen în concentrație **1,8 gr./1.000 litri** alcool pur .

Totodată, în acestea se menționează că probele reprezintă alcool etilic, clasificare tarifară ... și au fost comunicate societății prin adresa nr.....**08.2010**, ce nu au fost contestate .

Drept urmare a fost dispusă reverificarea perioadei 01.06.2009 - 30.06.2009, pentru cantitatea de 4.000 litri alcool etilic, materializate prin decizia de impunere nr.02.2011 si raportul de inspectie fiscala nr.....02.2011, organele de inspectie stabilind accize în sumă totală de ... lei .

Organele de inspectie fiscală au precizat că produsul obținut în urma denaturării celor 4.000 l, la care s-a adăugat cantitatea de ... l, împreună cu salicilat de etil și apa dedurizată *au fost utilizate de SC C. SRL la producerea de alcool sanitar*, obținându-se cantitatea de ... l alcool sanitar, ce a fost comercializată, in totalitate, prin facturare, către diverși beneficiari.

În drept, art.162, alin.1, lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru următoarele produse provenite din producția internă sau din import :

e) alcool etilic;”

Pct.1, alin.1, lit.c din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu privire la art.162, precizează următoarele :

“1. (1) Sumele reprezentând accize se calculează în lei, pe baza cursului de schimb stabilit în conformitate cu prevederile art. 218 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează :

c) pentru alcool etilic:

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

100

unde:

A = cuantumul accizei

C = concentratia alcoolica exprimata în procente de volum

K = acciza specifică, în funcție de capacitatea de producție anuală, prevăzută la nr. crt. 5 din anexa nr. 1 la titlul VII - Accize din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

R = cursul de schimb leu/euro

Q = cantitatea în hectolitri

Art. 173, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează :

“ (1) În înțelesul prezentului titlu, **alcool etilic reprezintă** :

a) toate produsele care au o concentrație alcoolică ce depășete 1,2% în volum și care sunt încadrate la codurile NC 2207 și 2208, chiar atunci când aceste produse fac parte dintr-un produs încadrat la alt capitol al Nomenclaturii combinate;”

Din prevederile legale menționate anterior, se reține că accizele sunt acele taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru produse care provin din producția internă sau din import, cum ar fi alcoolul etilic .

În ceea ce privește alcoolul etilic, se reține că acesta este un produs care are o concentrație alcoolică ce depășește 1,2% în volum și care se încadrează la codurile NC 2207 și 2208, chiar atunci când aceste produse fac parte dintr-un produs încadrat la alt capitol al Nomenclaturii combinate .

Potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv procesul verbal nr..../...06.2009, se reține că la data de06.2009 a fost efectuată operațiunea de denaturare a cantității de 4.000 litri alcool etilic alimentar, prin utilizarea a 14 gr.albastru de metilen și litri alcool tehnic cu albastru de metilen, prin utilizarea cantității de 5,07 gr.albastru de metilen, operațiune efectuată de T. N. și P. G. reprezentanții SC C. SRL și B. M. reprezentant DJAOV Craiova .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că pentru cantitatea de l alcool etilic au fost folosite 14 gr.de albastru de metilen, adică câte 3,5 gr. albastru de metilen la fiecare 1.000 l de alcool etilic (14 gr. : 4 rezervoare a câte 1.000 l fiecare) potrivit dispozițiilor legale .

Dacă se au în vedere procesele verbale de prelevare nr...../...06.2009, anexate în copie la dosarul cauzei, se reține că **la aceeași dată**, s-au prelevat 3 probe a câte 1 litru din fiecare partidă de marfă în conformitate cu Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru anul 2009 și Ordinul Vicepreședinte ANAF nr.356/2008 privind aprobarea Ordinului nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului Vamal Central și efectuarea analizelor, procesele verbale fiind semnate atât de cei doi reprezentanți ai DRAOV Craiova, cât și de reprezentantul desemnat al SC C. SRL .

Urmare analizei efectuate de Laboratorul Vamal Central București, din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor *a rezultat că probele reprezintă alcool etilic având un titru alcoolic volumic de 95,7% și respectiv de 95,8 % din volum, determinat cu o certitudine a metodei de +/- 0,2% vol, iar probele au un conținut de albastru de metilen în concentrație cuprinsă între 0,8g/1000 litri alcool pur și 3 g./1000 litri alcool pur .*

Față de cele de mai sus, rezultă că nici una din probele prelevate nu au o concentrație de albastru de metilen de 3,5 gr/1000 litri așa cum petenta făcea cunoscut organelor vamale prin adresa nr..../...06.2009 și așa cum este menționat în procesul verbal nr./....06.2009 .

Plecând de la aceste considerente, se reține **că un contribuabil poate să beneficieze de scutire de la plata accizei pentru produsul alcool etilic, numai în situația în care acest produs este complet denaturat și numai dacă acesta este denaturat și utilizat pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman**, așa cum este prevăzut de dispozițiile art.200, alin.1, lit.a și b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează următoarele :

“ 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 :

a) complet denaturate, conform prescripțiilor legale;

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

În ceea ce privește denaturarea alcoolului etilic, se reține că în cazul produselor care nu sunt destinate consumului uman, substanțele admise pentru denaturarea acestuia este albastru de metilen de 3,5 g/1.000 l, așa cum este stipulat de prevederile pct.22, alin.3, lit.b, pct.7 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care în drept, precizează :

“(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 :

b) pentru alte industrii

7. Albastru de metilen 3,5 g/1000 l “

Având în vedere aceste dispoziții legale, precum și rezultatul analizelor înscrise în certificatele de analiză nr.../...07.2010 emise de Laboratorul Central Vamal, se reține că pentru ca petenta să beneficieze de scutire la plata accizelor pentru alcoolul etilic produs, acesta trebuia să fie denaturat **și utilizat pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman**, iar concentrația de albastru de metilen folosită trebuie să fie de 3,5 g/1.000 l .

Ori din rezultatul analizei probelor de laborator rezultă că această concentrație de albastru de metilen este de 0,9g/1.000 l ; 1,3 g/1.000 l ; 3,0 g/1.000 l ; 0,8 g/1.000 l și nicidecum de 3,5g/1.000 l așa cum este prevăzut de dispozițiile legale și în conformitate cu cele menționate în procesul verbal de denaturare nr./...06.2009 .

Astfel, în procesul de denaturare și producție al 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 de legislația în vigoare și de asemenea, prin specificația tehnică de obținere a alcoolului sanitar, elaborată chiar de societate .

În ceea ce privește procedura de denaturare, se reține că aceasta este precizată la alin.6, alin.7 și alin. 8, pct.22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel :

“ (6) Denaturarea alcoolului etilic se realizează numai în antrepozite fiscale, **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 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 justificată 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 acceptării operațiunii de denaturare și desemnează reprezentantul său 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 într-un registru special, care se păstrează în antrepozitul fiscal, în care se vor înscrie: data efectuării operațiunii, cantitatea denaturată, substanțele și cantitățile utilizate pentru denaturare, precum și numele și semnătura reprezentantului autorității fiscale.

(81) Antrepozitarul autorizat poate livra alcool etilic denaturat către operatori economici, alții decât utilizatorii finali, numai dacă alcoolul este îmbuteliat în butelii destinate comercializării cu amănuntul.

(82) Deplasarea intracomunitară a alcoolului complet denaturat va fi însoțită de documentul de însoțire simplificat .”

Analizând aceste dispoziții legale, se reține că operațiunea de denaturare a alcoolului etilic se realizează numai în antrepozite fiscale sub supravegherea reprezentantului vamal desemnat, iar această operațiune este consemnată într-un registru special în care se menționează data efectuării operațiunii, cantitatea denaturată, substanțele și cantitățile utilizate pentru denaturare .

Dacă se are în vedere însă **Anexa nr.2, din registrul special**, anexat în copie la dosarul cauzei, din analiza acestuia **nu rezultă care este cantitatea de albastru de metilen ce a fost folosită pentru denaturare**, așa cum este stipulată de dispozițiile legale invocate anterior .

Totodata din procesul verbal nr./...06.2009 existent in copie la dosarul cauzei rezulta ca atit reprezentantii petentei cit si reprezentantul DJAOV Craiova " am procedat la denaturarea cantitatii de 4000 l alcool etilic 96 % prin adaugarea a 14 g de metilen si ... " Asadar, reprezentantul autoritatii vamale desemnat nu numai ca a supravegheat efectuarea acestei operatiuni dar a si participat efectiv la aceasta.

Per a contrario, in contestația formulată petenta arată că organele vamale care au efectuat denaturarea sunt cele care au prelevat probe, iar operațiunea de cântărire a denaturantului cât și prelevare s-a efectuat cu metode și mijloace empirice, aspect care contravine prevederilor legale, nefiind respectate dispozițiile art.6, alin.1 și 2 din OANV nr.9250/2006 .

Astfel, petenta susține că conținutul de albastru de metilen din cele 4 pahare a fost turnat fiecare în câte un bidon de 3 litri de plastic, în care se afla aproximativ un litru de alcool, iar substanța rezultată a fost golită în cele 4 rezervoare, organele vamale procedând la agitarea conținutului timp de aproximativ 1-2 minute cu un băț, după care au prelevat imediat probe .

Petenta arată că deși în cererea adresată autorității vamale de aprobare a operațiunii a precizat că amestecul, în vederea dizolvării în întregime a albastrului de metilen se face prin balbotare, timp de douăzeci de minute cu aer, utilizându-se o pompă cu turbină de 3.000 ture, inspectorii vamali nu au mai avut răbdare 2 ore cât ar fi durat operațiunea pentru cele 4 bazine și au prelevat în mod empiric și neprofesionist probe, imediat după efectuarea denaturării (la 1-2 minute) .

În ceea ce privește operațiunea de prelevare, art.5, alin.1 din Ordinul 356/2008 privind modificarea Ordinului nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului Vamal Central și modalitatea de efectuare a analizelor, precizează următoarele :

“ (1) Prelevarea probelor care urmează să fie analizate în Laboratorul vamal central **se efectuează de către biroul vamal care efectuează controlul**, în prezența declarantului sau a reprezentantului său.”

Dispozițiile alin.1 și alin.2 ale art.6 din OANV 9250/2006, pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului Vamal Central și modalitatea de efectuare a analizelor, menționează următoarele :

“ (1) În cazul mărfurilor a căror prelevare necesită utilizarea unor dispozitive speciale, biroul vamal va colabora cu echipajele mobile în desfășurarea activităților de prelevare de probe.

(2) Direcțiile regionale vamale asigură necesarul de dispozitive, materiale și recipiente de prelevare pentru birourile vamale și echipajele mobile din subordine.”

Ori din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă care sunt dispozitivele, materialele și recipientele utilizate pentru prelevarea probelor, astfel încât să rezulte dacă probele ar fi putut suferi sau nu modificari .

Dacă se au însă în vedere susținerile petentei, rezultă că albastru de metilen din cele 4 pahare a fost turnat fiecare în câte un bidon de 3 litri de plastic, în care se află aproximativ un litru de alcool, iar substanța rezultată a fost golită în cele 4 rezervoare, organele vamale procedând la agitarea conținutului timp de aproximativ 1-2 minute cu un băț, după care au prelevat imediat probe .

Față de aceste susțineri raportat la cele menționate în procesele verbale de prelevare, organele de soluționare apreciază ca nu rezultă dacă organele vamale ar fi avut la dispoziție acele dispozitive, materiale și recipiente de prelevare specifice acestei operațiuni .

Mai mult decât atât, potrivit susținerilor petentei, ar rezulta că acestea nu au așteptat să treacă nici timpul necesar de la amestecarea conținutului în cele patru rezervoare, pentru a se produce o omogenizare completă a alcoolului cu produsul denaturant și astfel operațiunea de prelevare efectuată de către organele vamale desemnate, sa conduca la un rezultat concludent în ceea ce privește operațiunea efectuată de denaturare a alcoolului etilic .

Așa cum susține petenta, organele vamale au prelevat în mod empiric și neprofesionist probe, imediat după efectuarea denaturării (la 1-2 minute) și acestea nu au așteptat să treacă 2 ore pentru a se produce omogenizarea întregului alcool etilic .

În ceea ce privește efectuarea analizelor, 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 OANV nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor, potrivit căruia :

“ Laboratorul vamal central efectuează 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" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;”

Referitor la rezultatul analizelor cuprins în Certificatele de analize eliberate de Laboratorul Vamal Central și anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă că acestea au fost eliberate la /..07.2010, după un an și o lună de la transmiterea spre analiză a probelor prelevate.

Avind în vedere perioada mare de timp precum și în lipsa informațiilor legate de dispozitivele, materialele și recipiente de prelevare specifice acestei operațiuni utilizate de autoritățile vamale, precum și natura probei constând în alcool etilic denaturat, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra relevanței rezultatelor de analiză comunicate de Laboratorul Vamal Central București.

Față de acest aspect, organele de soluționare apreciază că dacă organele vamale aveau suspiciuni cu privire la conținutul probelor prelevate, acestea aveau posibilitatea să solicite Laboratorului Central Vamal analizarea în regim de urgență a probei nr.1, înainte ca petenta să producă și să comercializeze produsul finit, respectiv alcoolul sanitar, aceasta cu atât mai mult cu cât acest procedeu este uzitat tocmai pentru a preîntîmpina atare situații.

În acest sens art. 13 din Ordinul nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului Vamal Central și modalitatea de efectuare a analizelor, menționează următoarele :

“ (1) Laboratorul vamal central efectuează analiza probei 1 în cel mai scurt timp, în ordinea înregistrării în registrul de evidență a probelor.

(2) Probele pentru care se solicită analizarea în regim de urgență au prioritate în raport cu cele care au regim normal . “

Ori din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, nu rezultă dacă organele vamale au solicitat sau nu efectuarea în regim de urgență a probelor prelevate, astfel încât acestea să fie cât mai reprezentative pentru producția de alcool sanitar ce a fost obținută și livrată către diverși beneficiari .

Mai mult decît atît, așa cum s-a menționat anterior autoritatea vamală decide asupra acceptării operațiunii de denaturare și desemnează un reprezentant care va supraveghea efectuarea acestei operațiuni.

Deși în fapt, potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, reprezentantul autorității vamale a participat efectiv la efectuarea acestei operațiuni cu toate acestea operațiunea a fost supusă controlului de către aceeași autoritate vamală prin prelevarea de probe în aceeași zi în care a avut loc operațiunea de denaturare.

Având în vedere aspectele prezentate anterior, organele de soluționare rețin că în situația în care în cadrul operațiunii de denaturare a fost folosită concentrația de albastru de metilen prevăzută de dispozițiile legale, respectiv de 3,5 gr./1000 l alcool etilic, așa cum de altfel rezulta din procesul verbal de denaturare nr. /...06.2009, iar prelevarea probelor s-ar fi făcut cu respectarea legislației în domeniu, rezultatul probelor nu putea fi altul decît cel prevăzută de normele legale în vigoare .

Drept urmare, din actele și documentele existente la dosarul cauzei se pot desprinde următoarele concluzii și anume :

1) fie operațiunea de denaturare nu a avut loc deși aceasta s-a efectuat împreună cu reprezentantul autorității vamale și atunci rezultatul probelor justifică accizarea cantității de 4000 l de alcool;

2) fie operatiunea de denaturare a fost corecta asa cum apare consemnat in procesul verbal nr./....06.2009, insa prelevarea probelor nu s-a efectuat in conformitate cu dispozitiile legale, situatie in care rezultatul probelor de analiza nu este concludent in justificarea masurii dispuse.

Mai mult decit atit, așa cum rezultă din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală, produsul obținut în urma denaturării celor 4.000 l, la care s-a adăugat cantitatea del, împreună cu salicilat de etil și apa dedurizată *au fost utilizate de SC C. SRL la producerea de alcool sanitar*, obținându-se cantitatea de l alcool sanitar, ce a fost comercializată, in totalitate, prin facturare, către diverși beneficiari cum sunt : SC B. SRL Drăgășani -, SC S. SRL Drăgănești Olt ., SC M. C. P. SRL-1.200 l , SC T.I. SRL Craiova-60 l, SC C. I. SRL Roșiori de Vede - 600 l , SC A. SRL Rm.Vâlcea -1.746 l , SC F. SRL Horezu - 600 l și SC G. SRL Bălcești - 180 l .

In contestatia formulata petenta sustine ca produsul comercializat constind in alcool sanitar, este impropriu consumului alimentar fiind utilizat în spitale ca atare.

Astfel, desi in fundamentarea masurii dispuse organele de control se prevaleaza de dispozitiile art.200, alin.1,lit. b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează ca " :(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;" , **acestea nu fac nici o analiza legata de destinatia produsului in discutie respectiv alcool sanitar.**

In consecinta, din actele si documentele anexate la dosarul cauzei organele de solutionare se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii masurii dispuse de organele de control de a acciza cantitatea de alcool sanitar realizată de petentă in luna iunie 2009, si a stabilirii diferenței suplimentare de accize în sumă de lei, intrucit operatiunea de denaturare și rezultatul prelevării probelor efectuată de organele de inspectie fiscala din care rezulta alte specificații tehnice decât cele prevăzute de dispozitiile legale, sunt contradictorii.

IN CONCLUZIE, având în vedere situatia de fapt si de drept prezentată, actele si documentele existente la dosarul cauzei, precum și considerentele retinute anterior se va face aplicarea dispozitiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :**"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."**coroborate cu cele ale art. 213 alin (1) din acelasi act normativ care stipuleaza : " **In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. [...]** "

3) Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente accizelor, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior, debitul suplimentar, reprezentând accize în sarcina petentei a fost reținut ca fiind incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .

În fapt, prin decizia de impunere nr.... din02.2011 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de lei, aferente accizelor în sumă de lei .

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " , și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, debitul care le-a generat

urmează a fi reanalizat, pe cale de consecință și accesoriile în sumă de lei urmează să fie recalulate o dată cu acesta .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.216 alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007, se :

DECIDE :

Desfiintarea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./...02.2011 și a raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. /...02.2011 întocmite la **SC C. SRL Bălcești**, pentru suma totală de ... lei reprezentind : lei accize pentru alcoolul etilic și lei majorari de intirziere aferente și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute in cuprinsul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poata fi atacata la Tribunalul Valcea in termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,