



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția 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. 64 din 2010**

Privind : soluționarea contestației formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul în orașul ....., 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 și Operațiuni Vamale Craiova- Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, prin Adresa nr...../2010, cu privire la contestația formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul social în orașul ....., județul Teleorman, ocazie cu care organul care a încheiat actul atacat a înaintat dosarul cauzei, împreună cu Referatul privind propunerile de soluționare nr. ..../2010.

Contestatoarea se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. ..../2010, sinteza raportului de inspecție fiscală nr. ..../2010 și deopotrivă asupra Dispoziției de măsuri nr. ..../2010.

Ulterior, cu Adresa nr. ..../2010, organele de soluționare au solicitat petentei să clarifice aspectele care fac obiectul contestației, respectiv să aducă în sprijinul solicitărilor formulate documente doveditoare.

Petiționara, prin Adresa nr. ..../2010, a completat cererea inițială, în sensul celor solicitate de organele de revizuire.

În vederea fundamentării în fapt și în drept a soluției ce urmează a fi adoptată, prin Adresa nr. ..../2010, în temeiul dispozițiilor pct. 9.9 și 9.10 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de soluționare au solicitat organelor de inspecție fiscală din cadrul DJAOV Teleorman să întocmească un proces verbal de cercetare la fața locului, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației.

Reprezentanții DJAOV Teleorman au comunicat organelor de revizuire un prim punct de vedere formulat prin Adresa nr...../2010, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr. ..../2010, respectiv au întocmit Procesul-verbal de cercetare la fața locului nr. ..../2010.

De asemenea, în vederea clarificării aceluiași aspecte, organele de soluționare s-au adresat prin cererile:

-nr. ..../2010, respectiv nr. ..../2010, Ministerului Finanțelor Publice-Direcția Generală Legislație Cod Fiscal-Direcția Generală în domeniul Accizelor;

-nr. ..../2010, Ministerului Finanțelor Publice-Direcția Generală Juridică;

-nr. ..../2010 Ministerului Finanțelor Publice-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor;

Totodată prin Adresa nr. ..../2010, organele de revizuire au comunicat petiționarului faptul că termenul de soluționare urmează să fie prelungit cu perioada cuprinsă între data celor două solicitărilor formulate Ministerului Finanțelor Publice(direcțiile menționate), până la primirea punctului de vedere, care va contribui la fundamentarea soluției ce urmează să fie adoptată în cauză.

Ulterior, deoarece reprezentanții Ministerului Finanțelor Publice-direcțiile menționate, nu au transmis în termen util punctele de vedere solicitate, în datele de 17.08.2010 și 19.08.2010, organele de soluționare au revenit asupra solicitărilor în data de 21.09.2010, prin Adresa nr. ....

Ca raspuns al acestor noi intervenții, organele de soluționare au primit Adresa Direcției de Legislație în Domeniul Accizelor nr. ..../2010, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr. ..../2010, respectiv raspunsul Direcției Generale Juridice nr. ..../2010, înregistrat la DGFP Teleorman sub nr. ..../2010.

Ulterior, cu Adresa nr. ..../2010, Direcția Generală de Soluționare Contestații a comunicat Biroului Soluționare Contestații Teleorman, același raspuns al Direcției de Legislație în Domeniul Accizelor.

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 și 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:

**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 26.02.2010, către ..... S.A., s-au constatat diferențe în minus de 1.912,15 litri și în plus de 182,11 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 cântăririi 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 2.433 lei/10.03.2010.

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 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 fara plumb.

Agentul economic consideră că O.P.A.N.A.F. nr. 1430/2010 stabilește atât modul de completare a declarației fiscale, încadrând bioetanolul la aceeași rubrică cu benzina fără plumb, cât și în ceea ce privește conținutul conform căruia nivelul accizei este egal pentru bioetanol și benzina fără plumb, menționând că nu a extins aplicabilitatea reglementărilor privind prevederile O.P.A.N.A.F. nr. 1430/2010.

Ca atare, consideră că acciza datorată în final este acciza aferentă benzinei fără plumb(livrarea intervenind în data de 26.02.2010, 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 plătite, 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 03.02.2010) , 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 27.10.2009, 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.

**În 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 petenta susține că la demersurile întreprinse către A.N.A.F. București prin Adresele nr. ..../2010, nr. ..../2010 și nr. ..../2010, nu s-a primit nici un răspuns până la această dată.

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

La data de .....2010, S.C. .... S.R.L., a livrat cantitatea de 393.293,45 litri(310.465,85 kg.) alcool etilic -bioetanol, către antrepozitul fiscal S.C. .... S.A.-Ploiești.

S.C. .... S.A. a recepționat la data de 05.03.2010, cantitatea de alcool etilic-bioetanol, constatând diferențe cu minus în cantitate de 1.912,35 litri și diferențe cu plus în cantitate de 182,11 litri, 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 1.912,35 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.

De asemenea menționează că interpretând și aplicând în mod eronat prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1430/2010, 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 retenere la sursă, agentul economic extinde aplicabilitatea reglementărilor și la stabilirea cotei de acciza pe care a folosit-o în calculul și declararea creanței aparute.

Totodată, agentul economic ignoră împrejurările ca Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1430 /2010 a fost emis în aplicarea prevederilor art. 81 care se referă la "*Obligația de a depune declarații fiscale*" și art. 228 alin(2) care se referă la "*Acte normative de aplicare*" din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile referitoare la obligațiile declarative prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

În conținutul său ordinul reglementează și aprobă modelele și conținutul declarațiilor precum și anexele referitoare la instrucțiunile de completare a formularelor și nomenclatoarele creanțelor fiscale.

Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1430/2010 nu face referire la nivelul, cuantumul sau tipul de creanță ce trebuie declarată de agentul economic platitor de acciză, contribuabilului revenindu-i obligația de a depune lunar la autoritatea fiscală competentă o declarație de accize pentru produsul accizabil pe care îl produce, indiferent dacă datorează sau nu plata accizei pentru luna respectivă așa cum este prevăzut la art. 194 alin.(3) din Sectiune a-6-a "Obligațiile platitorilor de accize" Titlul VII "Accize și alte taxe speciale" Capitolul I " Accize armonizate" din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală menționează faptul că petiționara deținătoare a antrepozitului fiscal pentru producție de alcool etilic-bioetanol, poate primi, produce, transforma, deține, sau expedia în regim suspensiv, produsul accizabil cu codul S 300- Alcool etilic-bioetanol. Pe cale de consecință are obligația de a depune declarația pentru accize, cod 103, pentru creanța fiscală alcool etilic.

Nivelul accizei este stabilit prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care la art. 176 alin.(1) prevede: *Nivelul accizelor armonizate în perioada 2007-2010, este cel prevăzut în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentul titlu.*

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. 58864,60089,61225/A/SI/20.11.2009, 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 =19,1235 hl;

$$A=..../100 \times 750 \times 4,2688 \times ..... =.....lei.$$

Pentru nevirarea la termenul legal a accizei datorate, organele de inspecție fiscală au procedat conform prevederilor Legii nr. 210/2005 și art. 23 alin.(1), art. 119 și art. 120 alin.(1) și (7) O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, totalul majorărilor de întârziere calculat fiind de 1.282 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.J34/..../200....., C.U.I. .... atribut fiscal RO, având ca activitate principală desfășurată: *Fabricarea altor produse chimice organice de bază* -cod CAEN 2014, fiind reprezentată de D-I ....., 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 inspecție 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 fapt,*** din actul de control atacat (Decizia de impunere nr. ..../2010, care constituie sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../2010), organele de soluționare rețin argumentele menționate de reprezentanții DJAOV Teleorman, astfel:

-la data de 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;

-în condițiile prezentate organele de inspecție 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 inspecție fiscală, procedând 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, considerând 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 inspecție 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.

**S.C. .... S.R.L.** susține faptul 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 cântăririi electronice folosită la .... S.A., vagoanele care au transportat marfă sosind în stația de destinație cu absolut toate sigiliile intacte.

Invederează de asemenea faptul că pentru cantitățile constatate lipsă, a plătit 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.

În condițiile prezentate, în vederea lămuririi aspectelor care fac obiectul contestației, respectiv modului în care urmare livrării, produsul în cauză a ieșit din regim suspensiv, organele de soluționare au solicitat prin Adresa nr. ..../2010, organelor de inspecție fiscală, să întocmească un proces verbal de cercetare la fața locului, care să răspundă următoarelor obiective:

-specificarea condițiilor care au condus la aceste diferențe cantitative, respectiv dacă acestea îmbracă forma: unor diferențe generate de mijloacele de cântărire deținute de furnizor și beneficiar, unor pierderi de natura perisabilităților, unor sustrageri care

implică violarea sigiliilor(la furnizor, în timpul transportului sau la beneficiar), altor condiții.

În cauză DJAOV Teleorman a solicitat prin Adresa nr. ..../2010, DJAOV ..... o cercetare la fața locului, pe aspecte ce țin de recepția produsului alcool etilic-bioetanol, la ..... SA .....

Ca răspuns la această cerere, prin Adresa nr. ..../2010, înregistrată la DJAOV Teleorman sub nr. ..../2010, DJAOV ..... a transmis documentele care au stat la baza recepției alcoolului etili-bioetanol în antrepozitul fiscal aparținând ..... SA .....

Din aceste documente a reieșit faptul că:

-vagoanele cisternă au sosit la destinație cu sigiliile intacte(nu au fost violate);  
-mijloacele de cântărire a vagoanelor cisternă, respectiv bascula electronică, au fost verificate metrologic, la termen, potrivit buletinului de verificare nr. ..../2009, **din aceste date organele de inspecție fiscală reținând faptul că există diferențe cantitative între cantitățile ajunse la destinație față de cantitățile expediate de furnizor.**

De asemenea, prin Procesul-verbal de cercetare la fața locului nr. ..../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul DJAOV Teleorman menționează următoarele:

-încărcarea bioetanolului în vagoane cisternă în vederea expedierii către antrepozitul fiscal ..... SA ....., din data de 26.02.2010, s-a efectuat în mai multe etape după cum este descrisă în Nota informativă nr. ..../2010, întocmită de responsabilii cu aceste operațiuni din cadrul S.C. .... S.R.L.;

-la expediere, metoda de măsurare a cantității utilizată este cea volumetrică, operațiune realizată printr-un sistem de comandă și încărcare tip Coriollis, verificat metrologic conform legislației în vigoare, greutatea (brută/netă), fiind o valoare rezultată din calcule matematice; cu aceste date au fost completate DAI-urile, documente vizate de reprezentanții autorității fiscale teritoriale, în speță DJAOV Teleorman, care a sigilat fiecare vagon cisternă expedit;

-la recepționarea produselor accizabile în antrepozitul fiscal destinat, vagoanele cisternă au prezentat sigiliile intacte, metoda de măsurare a cantității a fost aceea de cântărire a vagoanelor cisternă pe o basculă electronică, verificată metrologic.

**Organele de inspecție fiscală au concluzionat faptul că lipsurile constatate se datorează unor diferențe generate de mijloacele de cântărire și măsurare diferite deținute de expeditor și primitor.**

**Urmare acestor constatări, reflectate de cercetarea la fața locului, organele de soluționare rețin faptul că în cauză, între cantitățile livrate de petenta și cele recepționate de beneficiar exista diferențe cantitative, respectiv ..... litri.**

De asemenea rețin mențiunile înscrise de organele de inspecție fiscală în procesul verbal de cercetare la fața locului, potrivit cărora cantitatea consemnată și certificată în minus a fost asumată și recunoscută de SC ..... SRL, prin depunerea Declarației privind accizele cod 103, înregistrată la AFP ..... sub nr. ..../2010, declarând însă și platind eronat acciza pentru benzina fără plumb, **în condițiile în care declararea corectă trebuia făcută pentru creanța fiscală: acciza pentru alcool etilic.**

În aceeași măsură din procesul verbal de cercetare la fața locului se reține că lipsurile cantitative constatate nu au fost evidențiate și înregistrate în contabilitate, conform fișei de magazie pe pret mediu în anul 2010, pentru produsul accizabil bioetanol.

Totodată, urmarea acestor constatări, respectând voința legiuitorului organele de soluționare rețin faptul că acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum **sau cand se constata pierderi sau lipsuri de produse accizabile(cazul de față).**

În ceea ce privește nivelul de accizare al produsului în cauză organele de revizuire rețin următoarele:

- S.C. .... S.R.L. deține calitatea de antrepozit fiscal de producție, potrivit Autorizației de antrepozit fiscal RO ....., pentru producția de alcool etilic-bioetanol.

-deținând această calitate lui S.C. .... S.R.L. i se permite ca în regim suspensiv să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze alcool etilic-bioetanol;

-Potrivit documentelor administrative de însoțire:

-seria DAIAAAA nr. ..../2010;

-seria DAIAAAA nr. ..../2010;

-seria DAIAAAA nr. ..../2010;

-seria DAIAAAA nr. ..../2010;

-seria DAIAAAA nr. ..../2010,(cele care reflectă lipsurile cantitative),

documente stampilate și de contestatoare, codul produsului (Cod NC) livrat este 22071000, căruia așa cum menționează legiuitorul în Codul fiscal, îi corespunde produsul **alcool-etilic**;

-potrivit autorizației mai sus menționată Antrepozitarul autorizat este îndreptățit să **mențină** în funcțiune antrepozitul fiscal numai în locul și pentru **activitățile menționate în autorizație, cu respectarea prevederilor legale în vigoare, referitoare la produsele accizabile armonizate, reglementate prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare**;

-în condițiile prezentate având în vedere produsul pentru care petiționara deține autorizația de antrepozit fiscal pentru produsul S300 alcool etilic -bioetanol, cu respectarea voinței legiuitorului exprimată în anexa nr. 1 la titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nivelul de accizare al alcoolului etilic este de 750 euro/hl de alcool pur.

Totodată în fundamentarea soluției care urmează a fi adoptată în cauză, organele de soluționare, au avut în vedere și răspunsul Direcției Generale Juridice din cadrul MFP nr. ..../2010, înregistrat la DGFP Teleorman sub nr. ..../2010, potrivit căruia: **acciza datorată pentru bioetanol de SC .... SRL, se determină pe baza accizei aferente alcoolului etilic, respectiv 750 euro/hl de alcool pur, potrivit Anexei nr. 1 la titlul VII din Codul fiscal.**

Pentru a se pronunța asupra cauzei supuse soluționării, organele de revizuire constată că **în drept** sunt aplicabile dispozițiile art.165, art. 173 alin.(1) lit. a)., art. 176 alin.(1) , art. 192 alin.(3), alin.(4) și alin.(9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare(texte de lege în vigoare până la 01.04.2010 potrivit alin. (3) al art. III din OUG nr. 109 din 7 octombrie 2009, publicata în M.O. nr. 689 din 13 octombrie 2009);

[...]

*Exigibilitatea*

**ART. 165**

*Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi **sau lipsuri** de produse accizabile;*

[...]

**ART. 173**

**Alcool etilic**



(în vigoare la data producerii fenomenului economic- se abrogă începând din 1 aprilie 2010 )

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

**a) toate produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 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;**

[...]

#### **ART. 176**

##### **Nivelul accizelor**

**(1) Nivelul accizelor armonizate în perioada 2007 - 2010 este cel prevăzut în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentul titlu.**

Nr. crt.	Denumirea produsului sau a grupei de produse	U.M.	Acciza (echivalent euro/U.M.) 2009		Acciza (echivalent euro/U.M.) 2010
			1 aprilie	1 septembrie	
5	Alcool etilic	hl de alcool pur*2)	750,00	750,00	750,00

[...]

#### **ART. 192**

##### **Momentul exigibilității accizelor**

(în vigoare la data producerii fenomenului economic- se abrogă începând din 1 aprilie 2010)

**(3) În cazul pierderilor sau lipsurilor, acciza pentru un produs accizabil devine exigibilă la data când se constată o pierdere sau o lipsă a produsului accizabil.**

**(4) Prevederea alin. (3) nu se aplică și plata accizei nu se datorează dacă pierderea sau lipsa intervine în perioada în care produsul accizabil se află într-un regim suspensiv și sunt îndeplinite oricare dintre următoarele condiții:**

**a) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită vărsării, spargerii, incendierii, inundațiilor sau altor cazuri de forță majoră, dar numai în situația în care autorității fiscale competente i se prezintă dovezi satisfăcătoare cu privire la evenimentul respectiv, împreună cu informația privind cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România;**

**b) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită evaporării sau altor cauze care reprezintă rezultatul natural al producerii, deținerii sau deplasării produsului, dar numai în situația în care cantitatea de produs care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România nu depășește limitele prevăzute în norme.**

[...]

**(9) Orice persoană aflată în una dintre situațiile prevăzute la alin. (3), (5), (6) și (7) are obligația de a depune o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și de a plăti acciza în termen de 5 zile de la data la care a devenit exigibilă.**

[...]

În ceea ce privește susținerile contestatoarei:

-deși S.C. .... S.R.L aduce în susținerea contestației faptul că deține Autorizația de antrepozit fiscal RO ....., pentru producția de alcool etilic-bioetanol, însăși contestatoarea nu este de acord cu mențiunile înscrise în aceasta(referitor la produsul înscris în autorizație), în condițiile în care Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate, a eliberat aceasta autorizație pe baza datelor furnizate de petiționara; se retine astfel ca deși ulterior obtinerii Autorizației de antrepozit

fiscal, S.C. .... S.R.L a solicitat Comisiei pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate, modificarea acesteia (în principal în ceea ce privește reducerea nivelului garanției), Autoritatea statului menționată nu a dat curs solicitărilor, de unde se poate concluziona ca nu a fost cazul modificării acesteia; astfel, potrivit acestei autorizații lui S.C. .... S.R.L i se permite ca în regim suspensiv de la plata accizelor, să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze produsul finit **S300-Alcool etilic -bioetanol**;

Concluzia Comisiei pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate a avut la baza și punctul de vedere formulat de Autoritatea Națională a Vamilor nr. ..../A/SI/2009, potrivit căruia:

*„...va comunica mai jos punctul de vedere al Autorității Naționale a Vamilor pentru cererea de autorizare depusă de S.C. .... S.R.L. în ceea ce privește codul tarifar al produselor pentru care a solicitat autorizarea și **pentru care au fost prezentate documentele prevăzute de lege în vederea încadrării tarifare, precum și a încadrării în grupa de accize corespunzătoare.***

*Produsul „Bioetanol”, definit conform ST 1/oct.2009 emis de S.C. .... S.R.L., care prezintă caracteristicile din Raportul de Incercări seria N, nr..../2009 și în raportul de expertizare seria F, nr. ..../2009, emise de Centrul Național pentru Incercarea și Expertizarea Produselor Larex-Laboratorul din București, având titlu alcool determinat de 99,69% vol. alc. și care conform Adresei nr. ..../TFN/2009, **se clasifică la codul tarifar 2207 10 00** din punct de vedere al codului de produs, în conformitate cu prevederile OMEF nr. 3661/2008, se încadrează în categoria produselor accizabile cu codul **S-alcool etilic și spirtoase, codul produsului S300- alcool etilic.***

***Mentionam ca atât clasificarea tarifară, cât și încadrarea** în una din grupele de produse accizabile definite la art. 169-173 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare **s-au bazat pe informațiile furnizate de societatea mai sus menționată** și sunt valabile numai pentru produsele pentru care **caracteristicile fizico-chimice corespund în totalitate cu documentația anexată.**”*

- referitor la invocarea de către contestatoare a 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; organele de soluționare nu pot reține acest temei legal în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere faptul că aliniatul la care face trimitere petiționara definește produsele energetice, astfel:

[..]

ART. 175

Produse energetice

(1) În înțelesul prezentului titlu, produsele energetice sunt:

a) produsele cu codurile NC de la 1507 la 1518, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;

b) produsele cu codurile NC 2701, 2702 și de la 2704 la 2715;

c) produsele cu codurile NC 2901 și 2902;

d) produsele cu codul NC 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică, numai dacă sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;

e) produsele cu codul NC 3403;

f) produsele cu codul NC 3811;

g) produsele cu codul NC 3817;

h) produsele cu codul NC 3824 90 99, dacă sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

[...]

Astfel, organele de soluționare rețin faptul că la definirea produsului legiuitorul exclude posibilitatea ca bioetanolul să fie el însuși produs energetic fără a fi supus unui proces tehnologic de producție (el încadrându-se potrivit NC la codul tarifar 2207 10 00).

În sensul acestei clarificări sunt aplicabile și prevederile pct. 7 alin.(15) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (M.O. nr. 112 din 6 februarie 2004), cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*Norme metodologice:*

7.

[...]

(15) **Bioetanolul reprezintă alcoolul etilic realizat în antrepozitele fiscale de producție a alcoolului etilic, produs destinat utilizării în producția de produse energetice.**

[...]

Totodată se reține că invocând art. 175 alin.(5) din Codul fiscal în susținerea contestației, petenta nu a avut în vedere temeiul legal aflat în relație directă cu produsul pentru care detine Autorizație de antrepozit fiscal, în speță a omis prevederile art. 173 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citat.

Referitor la invocarea modificărilor O.P.A.N.A.F. nr. 101/2008, prin O.M.F.P. nr. 1430/03.02.2010, potrivit căruia 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”, organele de soluționare rețin faptul că S.C. .... S.R.L. are obligația de a declara și plăti acciza pentru cantitățile constatate lipsă, utilizând acciza aferentă produsului pentru care detine autorizație de antrepozit fiscal, respectiv cu creanța de la nr. crt. 7: „Accize pentru alcool etilic”.

Referitor la mențiunea contestatoarei potrivit căreia în Decizia de impunere nr. ..../2010, se arată că temeiul de drept în luarea respectivelor măsuri art. 192 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, articol de lege care începând cu 01.04.2010 a fost abrogat, organele de revizuire rețin că intradevar temeiul legal invocat de organele de inspecție fiscală a fost abrogat, **însă ulterior producerii fenomenului economic judecat**, astfel ca la data producerii fenomenului economic (**constatarea lipsei la .....2010 și obligația declarării în termen de 5 zile, respectiv exigibilitate la data de .....2010**) **acest temei legal era în vigoare și era aplicabil**, așa cum stipulează legiuitorul prin alin. (3) al art. III din OUG nr. 109 din 7 octombrie 2009 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în M.O. nr. 689 din 13 octombrie 2009), potrivit căruia:

[...]

ART. III

[...]

(3) **Incepând cu data de 1 aprilie 2010 se abroga prevederile art. 162-175 și art. 178-206 din cap. I al titlului VII "Accize și alte taxe speciale" și prevederile art. 222-237, art. 239-242, art. 244 și 244<sup>1</sup> din titlul VIII "Măsuri speciale privind supravegherea producției, importului și circulației unor produse accizabile" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.**

[...]

Având în vedere considerentele de fapt și de drept prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația formulată pentru suma de ..... lei reprezentând acciză suplimentar de plată.**

**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 nu a achitat la termen debitul care le generează.***

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

Întrucât în sarcina petiționarei a fost reținut ca fiind datorat debitul de natura accizei în sumă de ..... lei, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente, calculate de inspectorii fiscali în virtutea principiului de drept ***accesorim sequitur principale***(accesoriul urmează principalul).

***În drept***, sunt aplicabile prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

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

[...]

ART. 119

*Dispoziții generale privind majorari de intarziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.*

[...]

ART. 120

*Majorari de intarziere*

*(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

[...]

*(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

În aceste condiții **urmează să fie respinsă contestația ca neîntemeiată și pentru suma de ..... lei reprezentand accesorii aferente accizei suplimentar de plata în sumă de ..... lei.**

**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 Presedintelui 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 Presedintelui 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 Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

## D E C I D E :

**Art.1 Se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul în orașul ....., județul Teleorman, pentru suma în quantum total de .... lei, constituită din :**

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

**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 redactată în 5(cinci) 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