

DECIZIA NR.728

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale prin adresa asupra contestatiei formulata de SC X .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit suplimentar de plata suma, compusa din:

- accize
- majorari de intarziere si dobanzi aferente accizelor
- penalitati aferente accizelor

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere , conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei si de data inregistrarii contestatiei la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X.

I. SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere prin care organele vamale au stabilit suplimentar de plata accize, majorari de intarziere, dobanzi si penalitati, sustinand ca obligatiile fiscale stabilite suplimentar sunt nelegale si netemeinice, din urmatoarele motive:

Alcoolul etilic era utilizat ca materie prima pentru fabricarea celuloidului, pe o instalatie detinuta de fostul Combinat Chimic.In anul 1991, Combinatul Chimic s-a divizat in doua entitati separate, SC N si R.

Societatea contestatoare sustine de asemenea, ca:

-La separare,R a preluat cantitatea de alcool etilic denaturat care a fost consumat in procesul de productie pana in anul 1991.

-In luna iunie 1991, potrivit evidentelor contabile, intra in patrimoniul R, cantitatea de alcool etilic denaturat

-Productia de celuloid a fost sistata, instalatia intrand in conservare in anul 1993 si apoi a fost casata si dezmembrata in anul 1995.

-Alcoolul etilic denaturat a ramas in stoc si se regaseste in balanta de infiintare a SC U in anul 1997, in cantitatea de.. kg.Pe parcurs s-a folosit o parte ca solvent-degresant ramanand la divizarea SC U, cantitatea de.. kg pe care a preluat-o SC X, in luna iulie 2007.

Societatea contestatoare sustine ca, alcoolul etilic fiind achizitionat in luna iulie 1991, accizele aferente acestuia au fost achitate de producator in conformitate cu prevederile O.U.G. nr.28/1992 si Legea nr.42/1993.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca la data de 10.05.2007, cu ocazia divizarii SC U si respectiv infiintarii SC X , a preluat partea de activ si de pasiv de la societatea divizata, insa produsul alcool etilic denaturat figura doar la partea de activ ca element al stocurilor iar la partea de pasiv nu figura ca obligatie pentru plata accizelor, fapt care face dovada ca la data preluarii alcoolului etilic denaturat obligatia catre bugetul statului a fost achitata de catre SC U.

Sustine ca, temeiul de drept invocat in cadrul Deciziei de impunere, nu este incident situatiei de fapt; legislatia in vigoare reglementeaza o situatie de fapt diferita de cea de la SC X .Mai mult, Codul fiscal nu se poate aplica retroactiv pentru un produs care a intrat in patrimoniul societatii anterior intrarii in vigoare a reglementarilor respective.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca a fost obligata la plata accizei pentru aceasta substanta de doua ori;o data de SC U la data achizitiei alcoolului etilic si o data de SC X ca urmare a preluarii, in urma divizarii, a acestei substante.

In contestatia formulata, contestatoarea sustine ca alcoolul etilic denaturat, existent in stoc, este un produs rezidual rezultat in urma procesului de fabricatie a celuloizului care nu are caracteristicile fizico-chimice ale produsului alcool etilic , nefiind supus accizei.Tehnologia de fabricatie a celuloizului presupuse malaxarea nitrocelulozei alcoolizate intr-o solutie de alcool si camfor plus alte ingrediente in cantitati nesemnificative (palatinol, acetat de butil, acetat de etil si coloranti). In procesul de productie o parte a alcoolului se recupereaza prin evaporate, o alta parte prin procesare. Produsul existent in stoc este un amestec, dovada constituind-o componenta chimica a produsului(alcool etilic, camfor, acetat de etil, acetat de butil), componentii ai materiilor prime si materialelor folosite la obtinerea celuloizului.

Societatea contestatoare depune la dosarul contestatiei buletinul de analiza pentru produsul " alcool etilic denaturat".

In concluzie, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei si anularea actului administrativ fiscal contestat cu privire la suma reprezentand accize si accesorii aferente, din urmatoarele motive:

- Denumirea de alcool etilic denaturat este improprie, produsul fiind un produs rezidual rezultat din procesul de fabricatie al celuloizului.

- Aprovizionarea cu alcool s-a realizat in perioada 1991-1994 iar potrivit prevederilor OUG nr.28/1993 si Legii nr.42/1993, acciza s-a platit de catre producatorul alcoolului la momentul vanzarii.

- Nu se poate sustine ca a avut loc o denaturare a produsului alcool etilic in spiritul Codului fiscal, alcoolul in cauza fiind recuperat din procesul de productie si reprezinta o combinatie de mai multe substante chimice(camfor, acetat de etil si acetat de butil).

- Produsul nu se incadreaza in niciuna din pozitiiile tarifare, prevazute la art.173 din Codul fiscal.

- Produsului ii lipseste o caracteristica esentiala, legata de ratiunea accizarii-potabilitatea.

- Sustine faptul ca potrivit prevederilor art.164 din Codul fiscal, produsele prevazute la art.162 din Codul fiscal(alcool etilic) sunt supuse accizelor la momentul producerii pe teritoriul comunitar sau la momentul importului, iar in speta produsul nu a fost produs pe teritoriul comunitar si nici nu a fost importat.

Produsul a fost preluat de societatea contestatoare de la SC U, urmare a procesului de divizare.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni Vamale, au stabilit suplimentar de plata accize aferente alcool etilic, majorari de intarziere si dobanzi aferente si penalitati de intarziere.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la accizele stabilite suplimentar, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X detinea la data de 01.07.2007, conform evidentelor contabile, cantitatea de alcool etilic denaturat, concentratiei 94% alcool pur , determinata la temperatura de 26 grade Celsius.

Conform tabelelor de corectie a concentratiei alcoolice, functie de temperatura alcoolului, in cauza are o concentratie de 92,6% la temperatura de 20 grade Celsius.

O parte din cantitatea de alcool a fost utilizata in procesul de productie, la data controlului existand pe stoc cantitatea de.. kg.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a detinut si nu detine autorizatie de utilizator final in baza careia ar fi putut utiliza acest produs in regim de scutire de la plata accizelor.

Societatea contestatoare nu a putut face dovada platii accizelor pentru cantitatea de alcool etilic in cauza, acesta fiind preluat ca urmare a divizarii U.

Organele de inspectie fiscala au prelevat 6 litri de alcool din stocul detinut de SC X, conform fisei de magazie, in conformitate cu prevederile Ordinului Vicepresedintelui ANAF nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind functionarea Laboratorului vamal central si modalitatea de efectuare a analizelor modificat prin Ordinului nr.356/2008, intocmind Procesul verbal de prelevare. Probele au fost ambalate in recipiente de plastic de 2 litri , etichetate si sigilate , in baza Cererii de Analiza, probele au fost trimise Laboratorului Vamal Central din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor in vederea efectuarii analizelor de laborator.

Prin adresa, inregistrata la DRAOV s-a transmis Certificatul de Analiza, din care reiese ca denumirea comerciala a produsului este alcool etilic avand un titru alcoolic volumic de 93,5% si ca "produsul nu contine niciun denaturant mentionat in prevederile lagale, in cantitatile minim impuse astfel incat produsul sa poata fi considerat alcool etilic denaturat".In acelasi certificat de analiza se precizeaza urmatoarele:"Avand in vedere aceste aspecte, prin aplicarea RGI nr.1 si 6 se clasifica la pozitia 2207 10 00(daca poate fi considerat nedenaturat) sau la subpozozitia 2207 20 00(daca poate fi considerat denaturat).

In aceste conditii, in temeiul prevederilor art.165, art.166, art.168, art.178, art.194 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederile pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel ca in conformitate cu prevederile art.192 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.18 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul accizei aferente cantitatii de alcool etilic cu titru alcoolic volumic de 93,5% , detinuta de SC X stabilind suplimentar de plata , accize.

Aferent accizelor stabilite de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si dobanzi aferente si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.07.2007-26.11.2011

1. Referitor la accizele stabilite suplimentar de plata, contestate de societate, **D.G.F.P. - Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X datoreaza bugetului de stat accize aferente produsului " alcool etilic denaturat "existent in stoc, in conditiile in care acesta a fost incadrat de Autoritatea Nationala a Vamilor in categoria produselor accizabile cu codurile 2207 10 00 si 2207 20 00 , care pot fi detinute numai in atrepozite fiscale.**

In fapt, SC X a fost infiintata in data de 10.05.2007, urmare a divizarii SC U.

La momentul divizarii potrivit protocolului de separare patrimoniala SC X a preluat si cantitatea de alcool etilic denaturat, dupa cum rezulta din Lista stocurilor la data de 30 iunie 2007(anexa 4).

SC X s-a inregistrat in evidentele contabile cu cantitatea de alcool etilic denaturat.

Din fisa de magazie rezulta ca pe perioada iulie 2007-31.12.2009 societatea a utilizat cantitatea de ..alcool etilic denaturat, la data controlului existand pe stoc cantitatea de...

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca SC X detinea la data de 01.07.2007, conform evidentelor contabile, cantitatea de.. alcool etilic denaturat, pentru care nu detinea autorizatie de utilizator final si nu a putut face dovada platii accizelor pentru cantitatea de alcool etilic in cauza.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a incalcat prevederile art.165, art.166, art.168, art.178, art.194 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederile pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel ca in conformitate cu prevederile art.192 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.18 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin Decizia de impunere nr.13934/20.08.2010 si Raportul de Inspectie fiscala nr.13933/20.08.2010, au stabilit accize aferente cantitatii de ..alcool etilic concentratie 92,6% detinuta de SC X.

SC X a contestat actul administrativ fiscal incheiat de organele fiscale din cadrul D.R.A.O.V. , pe motiv ca alcoolul etilic denaturat, existent in stoc, este un produs rezidual rezultat in urma procesului de fabricatie a celuloizului care nu are caracteristicile fizico-chimice ale produsului alcool etilic, produsul detinut in stoc nefiind supus accizei.

Prin Decizia, D.G.F.P. a desfiintat Decizia de impunere avand in vedere ca, in temeiul prevederilor Ordinului Vicepresedintelui ANAF nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind functionarea Laboratorului vamal central si modalitatea de efectuare a analizelor modificat prin Ordinului nr.356/2008 coroborat cu art.I, lit.G Titlul VII - "Accize si alte taxe speciale" pct.5 din H.G. nr.1579/28.12.2007 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, **competenta legala pentru emiterea unui punct de vedere autorizat cu privire la clasificarea tarifara a produselor accizabile o are Autoritatea Nationala a Vamilor.**

Avand in vedere masurile dispuse in Decizia, de Biroul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P., organele fiscale din cadrul D.R.A.O.V. -Serviciul Coordonare Echipe Mobile, au efectuat o reverificare pe linie de accize la SC X. Organele de inspectie fiscala au prelevat 6 litri de alcool din stocul detinut de SC X, conform fisei de magazie, in conformitate cu prevederile Ordinului Vicepresedintelui ANAF nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind functionarea Laboratorului vamal central si modalitatea de efectuare a analizelor modificat prin Ordinului nr.356/2008, intocmind Procesul verbal de prelevare nr.1/02.12.2010.

Probele au fost ambalate in recipienti de plastic de 2 litri , etichetate si sigilate . , In baza Cererii de Analiza, probele au fost trimise Laboratorului Vamal Central din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor in vederea efectuării analizelor de laborator.

Prin adresa inregistrata la DRAOV, Autoritatea Nationala a Vamilor -Directia de Autorizari Laboratorul Vamal Central a transmis Certificatul de Analiza, din care reiese ca;

"-Denumirea comerciala a produsului/natura produsului: **Alcool Etilic**

[...]

-Concluzii:**Proba reprezinta alcool etilic avand titrul alcoolic volumic de 93,5%vol.** Proba contine 0,6kg/100 litri alcool pur acetat de etil. Analiza probei prin cromatografie de gaz cuplata cu spectrometrie de masa indica prezenta si a acetatului de butil.

-**Clasificarea tarifara propusa:** Produsul nu contine niciun denaturant mentionat in prevederile legale, in cantitatile minim impuse astfel incat produsul sa poata fi considerat alcool etilic denaturat, a fost evidentiata o cantitate de acetat de etil in proportie de 0,6kg/100 litri alcool pur si produsul analizat prezinta miros de diluant.

Mentionam ca, acetatul de etil adaugat la alcoolul etilic poate fi considerat agent de denaturare (Reg.comisiei nr.142/2002) atunci cand acesta este adaugat intr-o proportie astfel incat alcoolul etilic sa devina impropriu consumului uman.

Avand in vedere aceste aspecte , prin aplicarea RGI nr.1 si 6 se **clasifica la pozitia 2207 10 00** (daca poate fi considerat nedenaturat) sau la **subpozitia 2207 20 00** (daca poate fi considerat denaturat)."

Avand in vedere Certificatul de analiza si clasificarea tarifara propusa de Autoritatea Nationala a Vamilor-Laboratorul vamal central, organele de inspectie fiscala au stabilit ca denumirea comerciala a produsului detinut de SC X este **alcool etilic cu titru alcoolic volumic de 93,5% si se clasifica la pozitia 2207 10 00(daca poate fi considerat nedenaturat) sau la subpozitia 2207 20 00 (daca poate fi considerat denaturat), produsul detinut de societatea contestatoare fiind accizabil.**

In conditiile in care SC X nu detine autorizatie de utilizator final pentru stocul de produse accizabile reprezentand alcool etilic denaturat, momentul exigibilitatii accizei fiind conform art.166 din Codul fiscal "orice detinere in afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse in sistemul de accizare" , prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de Inspectie Fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare accize aferente cantitatii de.. kg alcool etilic cu titru alcoolic volumic de 93,5% .

In contestatia formulata, contestatoarea sustine ca alcoolul etilic denaturat, existent in stoc, este un produs rezidual rezultat in urma procesului de fabricatie a celuloizului care nu are caracteristicile fizico-chimice ale produsului alcool etilic , nefiind supus accizei. Produsul existent in stoc este un amestec, dovada constituind-o componenta chimica a produsului(alcool etilic, camfor, acetat de etil, acetat de butil), componentii ai materiilor prime si materialelor folosite la obtinerea celuloizului.

Contestatoarea sustine ca nu a avut loc o denaturare a alcool etilic in spiritul Codului fiscal, produsul in cauza fiind recuperat din procesul de productie si reprezinta o combinatie de mai multe substante chimice(camfor, acetat de etil si acetat de butil), neincadrandu-se in niciuna din pozitiiile tarifare, prevazute la art.173 din Codul fiscal

De asemenea, sustine faptul ca produsului ii lipseste o caracteristica esentiala, legata de ratiunea accizarii si anume potabilitatea.

Sustine faptul ca potrivit prevederilor art.164 din Codul fiscal, produsele prevazute la art.162 din Codul fiscal(alcool etilic) sunt supuse accizelor la momentul producerii pe teritoriul comunitar sau la momentul importului, iar in speta produsul nu a fost produs pe teritoriul comunitar si nici nu a fost importat.

Produsul a fost preluat de societatea contestatoare de la U urmare a procesului de divizare. Aprovizionarea cu alcool s-a realizat in perioada 1991-1994 iar potrivit prevederilor OUG nr.28/1993 si Legii nr.42/1993, acciza s-a platit de catre producatorul alcoolului la momentul vanzarii, insa la dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente in acest sens.

Potrivit prevederilor art.162, art.163 si art.173 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata:

-art.162

"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;"

-art.163

"În înțelesul prezentului titlu, se vor folosi următoarele definiții:

a) produsele accizabile sunt produsele prevăzute la art. 162;

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

i) codul NC reprezintă poziția tarifară, subpoziția tarifară sau codul tarifar, așa cum este prevăzută/prevăzut în Regulamentul CE nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 cu privire la nomenclatura tarifară și statistică și la tariful vamal comun, în vigoare de la 19 octombrie 1992, iar în cazul produselor energetice în vigoare de la 1 ianuarie 2002. Ori de câte ori intervin modificări în nomenclatura combinată a Tarifului vamal comun, corespondența între codurile NC prevăzute în prezentul titlu cu noile coduri NC se va realiza potrivit prevederilor din norme;"

-art.173

*"(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 Nomenclurii combinate;

Potrivit prevederilor legale enunțate, alcoolul etilic este un produs accizabil.

In categoria alcool etilic sunt cuprinse produsele care au o concentrare alcoolica ce depaseste 1,2% in volum si care sunt incadrate la codurile NC 2207 si 2208 chiar atunci cand produsele fac parte dintr-un produs incadrat la alt capitol al Nomenclurii combinate.

Din Certificatul de Analiza emis de Autoritatea Nationala a Vamilor -Directia de Autorizari Laboratorul Vamal Central, urmare a analizei probelor prelevate de organele fiscale din cadrul DRAOV, din produsul detinut in stoc de societatea contestatoare, se retine ca in speta este vorba despre alcool etilic care se **clasifica la pozitia 2207 10 00** (daca poate fi considerat nedenaturat) sau la **subpozitia 2207 20 00** (daca poate fi considerat denaturat).

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia "alcoolul etilic denaturat, existent in stoc, este un produs rezidual rezultat in urma procesului de fabricatie a celuloizului care nu are caracteristicile fizico-chimice ale produsului alcool etilic , nefiind supus accizei. Produsul existent in stoc este un amestec, dovada constituind-o componenta chimica a produsului(alcool etilic, camfor, acetat de etil, acetat de butil), componentii ai materiilor prime si materialelor folosite la obtinerea celuloizului" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care in Certificatul de Analiza, Autoritatea Nationala a Vamilor -Directia de Autorizari Laboratorul Vamal Central,

autoritate competenta pentru emiterea unui punct de vedere autorizat cu privire la clasificarea tarifar a produselor accizabile, clasifica produsul la pozitia 2207, care face parte din categoria produselor accizabile.

Potrivit prevederilor legale enuntate, alcoolul etilic este un produs accizabil iar detinerea unui produs accizabil in afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada platii accizelor este interzisa si atrage plata accizelor, conform prevederilor art.168 si art.178 din Legea nr.571/12003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.168

"(2) Este interzisă deținerea unui produs accizabil în afara antrepozitului fiscal, dacă acciza pentru acel produs nu a fost plătită."

-art.178

"(1) Producția și/sau depozitarea produselor accizabile, acolo unde acciza nu a fost plătită, pot avea loc numai într-un antrepozit fiscal."

(2) Un antrepozit fiscal poate fi folosit numai pentru producerea și/sau depozitarea de produse accizabile.

(4) Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada plății accizelor, atrage plata acestora."

In ceea ce priveste exigibilitatea taxei, in speta sunt aplicabile prevederile art.192 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.165 si 166 din acelasi act normativ, care prevad:-art.192

Momentul exigibilității accizelor

"(1) Pentru orice produs accizabil, acciza devine exigibilă la data când produsul este eliberat pentru consum în România."

(2) Un produs accizabil este eliberat pentru consum în România, în condițiile prevăzute la art. 166."

-art.165

"Exigibilitatea

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

-art.166

"Eliberarea pentru consum

(1) În înțelesul prezentului titlu, eliberarea pentru consum reprezintă:[...] e) orice deținere în afara regimului suspensiv a produselor accizabile care nu au fost introduse în sistemul de accizare, în conformitate cu prezentul titlu;"

Astfel, avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si faptul ca SC X nu detine autorizatie de utilizator final pentru alcoolul etilic preluat ca urmare a divizarii U iar din actele aflate la dosar nu rezulta ca accizele aferente stocului de alcool etilic denaturat preluat de la SC U in data de 10.05.2007 ar fi fost platita, calitatea de debitor pentru obligatia de plata reprezentand accize aferenta cantitatii de ...kg alcool etilic denaturat, revine SC X.

Conform art.25 din O.G. nr.92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala:

"(2) În cazul în care obligația de plată nu a fost îndeplinită de debitor, debitorii devin, în condițiile legii, următorii:

b) cel care preia, în tot sau în parte, drepturile și obligațiile debitorului supus divizării, fuziunii ori reorganizării judiciare, după caz;"

Ca o consecinta a divizarii SC X si a transferarii unei parti a patrimoniului acesteia catre SC X s-au transferat toate drepturile si obligatiile societatii cedente asupra bunurilor mobile si imobile. Obligatia de accizare este indisolubil legata de dreptul de proprietate transferat asupra stocului de produse accizabile.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca urmare a divizarii a preluat atat activul cat si pasivul de la societatea divizata iar in partea de pasiv SC U nu figura ca obligatie de plata a accizelor aferenta stocului de alcool etilic, fapt care face dovada indubitabila ca la data achizitiei alcoolului etilic, accizele au fost achitate de SC U conform legislatiei in vigoare la acea data.

Afirmatia societatii contestatoare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care aceasta nu face dovada cu documente ca accizele aferente stocului de alcool etilic au fost achitate de SC U.Faptul ca obligatia de plata a accizelor nu exista in pasivul societatii divizate nu inseamna ca accizele au fost platite de aceasta societate.

Mai mult, societatea contestatoare sustine ca produsul detinut in stoc, preluat de la SC U nu este accizabil chiar si in conditiile in care urmare a analizarii probelor de catre Laboratorul Vamal Central, s-a demonstrat contrariul.

Prin urmare exista contradictie in sustinerile societatii contestatoare;pe de o parte societatea sustine ca accizele aferente alcoolului etilic denaturat au fost platite de SC U iar pe de alta parte ca produsul in cauza nu este accizabil.

Cu privire la sustinerile societatii referitoare la plata accizelor de SC U sunt aplicabile prevederile art.65 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."

Mentionam ca societatea contestatoarea nu a facut dovada platii accizelor in conditiile in care potrivit prevederilor legale enuntate contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale.

De asemenea, societatea contestatoare nu a prezentat niciun document (de achizitie a produsului) care sa demonstreze ca produsul in cauza a fost achizitionat in perioada 1991-1994 iar acciza fost achitata de catre producator la momentul vanzarii,conform potrivit prevederilor OUG nr.28/1993 si Legii nr.42/1993.

In speta, preluarea stocului de alcool etilic denaturat de SC X, presupunea anuntarea organelor fiscale si solicitarea unei autorizatii de utilizator final. Autorizatia de utilizator final i-ar fi dat dreptul societatii contestatoare de a dispune de produsul accizabil in regim suspensiv sau de a beneficia de scutire conform prevederilor art.200 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

"(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;"

In conditiile in care societatea nu a solicitat autoritatii fiscale competente eliberarea unei autorizatii de antrepozit fiscal pentru detinerea de produse accizabile, se retine ca aceasta nu poate beneficia de scutirea de accize prevazute la art.200 din Codul fiscal , pentru alcoolul etilic denaturat denitit de societate.

Totodata, dupa cum am, precizat si mai sus detinerea de produse accizabile in afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada platii accizelor, este interzisa si atrage plata acestora.

Potrivit prevederilor art.194 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

"(1) Orice plătitor de accize prevăzut la prezentul capitol are obligația de a depune lunar la autoritatea fiscală competentă o declarație de accize, indiferent dacă se datorează sau nu plata accizei pentru luna respectivă.[...]

(4) În situațiile prevăzute la art. 166 alin. (1) lit. b) și e), trebuie să se depună imediat o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și, prin derogare de la prevederile art. 193, acciza se plătește în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declarația"

Din prevederile legale enuntate se retine ca in cazul detinerii de produse accizabile in afara regimului suspensiv, contribuabilul are obligatia de a depune imediat, la autoritatea fiscala competenta o declaratie de accize iar acciza se plateste in ziua lucratoare imediat urmatoare celei in care a fost depusa declaratia.

Astfel, la momentul preluarii produselor accizabile de la SC U, societatea contestatoare trebuia sa cunoasca si sa respecte prevederile legale in materie de accize, respectiv sa solicite cedentului documentele care sa ateste regimul fiscal al alcoolului preluat sau sa depuna imediat o declaratie de accize si sa efectueze plata accizei aferenta alcoolul etilic preluat.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala din cadrul DRAOV in mod legal au stabilit in sarcina SC X, accize aferente cantitatii de ..kg alcool etilic cu titru alcoolic volumic de 93,5% , conform prevederilor art.192 din Codul fiscal, care prevede:

"(8) Accizele se calculează în cota și rata de schimb în vigoare, la momentul în care acciza devine exigibilă."

Nivelul accizelor pentru produsele intermediare si alcoolul etilic este prevazut in anexa nr.1 din Codul fiscal, la capitolul privind accizele.

Avand in vedere ce precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si prevederile legale in materie aplicabile pe perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina SC X, accize , fapt pentru care, in temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare care prevede:

" (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere emisa de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale in baza Raportului de inspectie fiscala, in ceea ce priveste accizele.

2. Referitor la suma reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere, aferente accizelor stabilite suplimentar de plata, precizam:

Accesoriile au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

-art.119 din O.G. nr.92/2003, republicata,

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală."

-art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, in vigoare pe perioada 02.07.2007-30.06.2010

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Conform art. I pct. 10 si art. III alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifica si va avea urmatorul cuprins:

"ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹)*

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Din prevederile legale invocate se retine ca , majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile calculate asupra debitului de plata reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Deoarece in sarcina societatii contestatoare s-a retinut debitul reprezentand accize iar prin prezenta contestatie nu se prezinta alte argumente privind perioada si cota aplicata, se retine ca SC X datoreaza bugetului de stat si majorari de intarziere si dobanzi precum si penalitatile de intarziere aferente accizelor stabilite de plata, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Astfel urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite asupra debitului de plata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere, pentru suma, compusa din:

- accize
- majorari de intarziere si dobanzi aferente accizelor de plata
- penalitati de intarziere aferente accizelor de plata

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la comunicare conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.