

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 184 din 12 mai 2015

Cu adresa nr./....., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr./....., **Serviciul Juridic** din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Ploiești** a transmis către Biroul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. Ploiești, în vederea întreprinderii diligențelor ce se impun, **Decizia civilă nr. 751/2015** prin care Curtea de Apel Ploiești a admis acțiunea **S.C. S.R.L.**, a dispus anularea Deciziei nr. 468/27.08.2013 emisă de D.G.R.F.P. Ploiești și a obligat organul fiscal emitent să soluționeze pe fond contestația formulată de societatea comercială împotriva Procesului verbal nr...../.....2013 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Prahova.

S.C. S.R.L. are sediul social în, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr..... și are codul unic de înregistrare fiscală RO

În fapt, cu adresa înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Prahova sub nr./.....2013, S.C. S.R.L. a formulat contestație împotriva Procesului verbal nr./.....2013 emis de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Prahova.

Cu adresa nr./.....2013, înregistrată la D.G.R.F.P. Ploiești sub nr./.....2013, D.J.A.O.V. Prahova a înaintat dosarul contestației către D.G.R.F.P. Ploiești.

Prin Decizia nr. 468/27.08.2013 emisă de D.G.R.F.P. Ploiești, contestația formulată de S.C. S.R.L. împotriva Procesului verbal nr...../.....2013 a fost respinsă ca prematur formulată, având în vedere că procesul verbal nu reprezintă un titlu de creanță sau un alt act administrativ fiscal ce poate fi contestat în temeiul titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Decizia nr. 468/27.08.2013 a fost atacată în contencios administrativ de către societatea comercială, iar prin Decizia nr. 751 pronunțată în data de 09.03.2015 - definitivă, Curtea de Apel Ploiești - Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal a admis acțiunea S.C. S.R.L., a dispus anularea Deciziei nr. 468/27.08.2013 emisă de D.G.R.F.P. Ploiești și a obligat organul fiscal emitent să soluționeze pe fond contestația formulată împotriva Procesului verbal nr...../.....2013.

Cu adresa nr./.....2015, înregistrată la D.G.R.F.P. Ploiești sub nr./.....2015, Serviciul Juridic a transmis Biroului Soluționare Contestații, spre știință, Decizia civilă nr. 751/09.03.2015 emisă de Curtea de Apel Ploiești.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești prin Biroul Soluționare Contestații, luând cunoștință de Decizia nr. 751 pronunțată în data de 09.03.2015 de Curtea de Apel Ploiești - Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, definitivă, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

I. Contestatarul susține următoarele:

"[...] I. [...] În data de2013, ne-a fost comunicat prin poștă Procesul verbal nr./.....2013, în care se consemnează că în perioada2013 -2013 am achiziționat de la S S.L., Barcelona, Spania, cantitatea totală de kg catorex ligero, pentru care au fost emise eDA-uri prin aplicația EMCS de către antrepozitul fiscal expeditor C S.A.

Se reține în actul de control, că cele două achiziții intracomunitare au circulat în baza unor eDA-uri înregistrate în aplicația EMCS, produse pentru care subscrisa a achitat la bugetul de stat suma de lei cu titlu de acciză pentru păcură, în termenul legal.

Însă, echipa de control a DJAOV Prahova a considerat că aveam obligația de a plăti accize la nivel de motorină pentru cantitatea sus menționată, întrucât produsul achiziționat nu conține marcatori și coloranți la nivelul prevăzut de art. 206⁶⁹ alin.(17) și (19) din Codul Fiscal.

La baza stabilirii acestei măsuri, au fost invocate rezultatele a două certificate de analiză emise de Laboratorul Vamal din cadrul Autorității Naționale Vamale [...].

Împotriva celor două certificate de analiză, în data de2013 am formulat contestație, conform prevederilor Ordinului nr.9250/2006 și am solicitat reanalizarea probelor prelevate, procedură în urma căreia NU AM PRIMIT RĂSPUNS DAR NU AU FOST EMISE NICI CERTIFICATE DE ANALIZĂ, în conformitate cu dispozițiile art. 22 alin.(1) și (2) din ordinul mai sus menționat.

În fapt, cu ocazia reanalizării probei 2, s-a solicitat reprezentantului societății noastre [...] o declarație, vizată de Laboratorul Vamal Central, [...].

II. Necompetența Laboratorului Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor de a efectua încercări de determinare a Euromerkerului Solvent Yellow 124 și Euromerkerului Solvent Blue 35 în produsul Păcură. [...]

Din interogarea bazei de date online a RENAR, secțiunea OEC Acreditate [...], se observă că Laboratorul Vamal Central al Autorității Naționale a Vămirilor deține Certificatul de acreditare nr. LI 866 [...].

Acest certificat este însoțit de Anexa nr. 1 [...].

Din lecturarea Anexei nr. 1, se observă că nu se menționează despre competența Laboratorului Vamal Central de a efectua încercări cu privire la determinarea conținutului de Euromerker solvent yellow 124 în produsul Păcură și, de asemenea, nu se face referire la competența de determinare a Euromerkerului solvent blue 35 din produsele Motorină, Kerosen sau Păcură.

Din aceste înregistrări, se deduce în mod logic, că Laboratorul Vamal Central NU ESTE ACREDITAT de către RENAR să efectueze încercări asupra produsului Păcură, cu privire la stabilirea, în conținutul său, a nivelului Euromerkerului Solvent Yellow 124 și Solvent Blue 35, situație care atrage, în mod automat, nelegalitatea Certificatelor de analiză nr.2013, nr.2013, nr.2013 și nr.2013. [...]

III. Nulitatea procedurii de reanalizare a probelor de către Laboratorul Vamal Central [...]

În cazul de față, rezultatele reanalizării probei 2 au modificat concluziile din certificatele de analiză nr.2013 și nr.2013, însă Laboratorul Vamal Central nu a emis un alt certificat de analiză, așa cum avea obligația conform art. 22 alin.(2) din Ordinul 9250/2006, ci a solicitat reprezentantului nostru să dea o declarație.

Plecând de la împrejurarea că declarația care i-a fost solicitată reprezentantului nostru nu este reglementată prin dispozițiile Ordinului nr. 9250/2006, se poate observa că nu a fost respectată procedura reanalizării probei 2, ceea ce atrage aplicarea sancțiunii nulității absolute a întregii proceduri. [...]

IV. Cantitatea de kg catorex ligero a fost marcată și colorată, conform legislației naționale și comunitare în vigoare, în incinta antrepozitului fiscal expeditor din Spania (C S.A.), înainte de expedierea produsului. [...]

Din adresa furnizorului nostru din Spania, S S.L., anexată în copie tradusă, reiese în mod evident că produsul "Catorex Ligero cu codul vamal 27101962 a fost livrat direct din depozitele societății C (antrepozitul fiscal producător - n.n.). Produsul a fost marcat și colorat sub supravegherea C, cu solvent Dyeguard Blue MCR2Y, în proporție de 1 kg marcator la 2 litri, așa cum indică fabricantul John Hogg și conform cu legislația românească OUG 24/2012". [...]

Se impune a se face precizarea că, potrivit specificațiilor tehnice ale producătorului, anexate în copie tradusă, produsul DYEGUARD BLUE MCR2Y este livrat în fiole de 1 litru, care conțin atât marcator în cantitate de 500 mg/L SOLVENT YELLOW 124 în combustibil la nivel de $7.0 \pm 10\%$, cât și colorant în cantitate de 500 mg/L SOLVENT BLUE 35 echivalent în combustibil la nivel de $25 \pm 10\%$.

Ca atare, din moment ce atât colorantul, cât și marcatorul, au fost ambalate în același recipient iar conținutul întregului recipient a fost adăugat în produsul ce ne-a fost livrat, este mai mult decât evident că era imposibil ca din compoziția produsului respectiv să lipsească unul dintre aceste componente (marcator sau colorant).

Din moment ce în compoziția produsului a fost identificat marcatorul Solvent Yellow 124 (tipul de solvent produs de John Hogg Tehnical Solutions Limited) la nivelul prevăzut de art. 206⁶⁹ din Codul Fiscal (proba: $6,5 \pm 0,5\%$, textul legal: $7.0 \pm 10\%$), este evident că antrepozitul fiscal expeditor a procedat și la colorarea sa prin adăugarea produsului Dyeguard Blue MCR2Y, situație în care, în mod inevitabil, în compoziția sa, ar fi trebuit să se regăsească și colorantul Solvent Blue 35, la un nivel cel puțin apropiat cu nivelul marcatorului.

În concluzie, unul dintre cele două componente ale produsului Dyeguard Blue MCR2Y nu pot fi identificate în compoziția unui produs energetic fără prezența celuilalt.

Or, echipa de inspecție a DJAOV Prahova tocmai aceasta susține, că produsul ce l-am achiziționat de la antrepozitul fiscal expeditor din Spania, ar fi fost marcat cu Solvent Yellow 124 iar colorantul Solvent Blue 35 este sub nivelul de detecție (?!), situație care este imposibilă din moment ce ambele componente se află în conținutul fiolei de 1 litru al produsului Dyeguard Blue MCR2Y, adăugat în produsul catorex ligero în incinta antrepozitului fiscal expeditor.

Pentru motivele mai sus menționate, solicităm admiterea contestației și revocarea Procesului verbal de control nr.2013, ca nelegal și netemeinic. [...]"

II. Prin Procesul verbal nr. din2013 încheiat de reprezentanții D.J.A.O.V. Prahova la S.C. S.R.L. din, s-au stabilit următoarele:

"[...] În data de2013 o echipă de control din cadrul DRAOV București - Biroul Echipa Mobile, a efectuat verificări la S.C. S.R.L. vizând respectarea condițiilor legale privind operațiunile cu produse accizabile

achiziționate din spațiul comunitar, în baza autorizației de destinatar înregistrat. În acest sens au fost întocmite PV/.....2013 și PV/.....2013.

1. Din Procesul verbal încheiat la data de2013 au rezultat următoarele aspecte:

- S.C. S.R.L. a efectuat două recepții de produse energetice achiziționate din Spania de la C, cod de acciză ES..... conform documentelor administrative electronice ARC/.....2013 și ARC .../.....2013. La momentul controlului, produsele energetice accizabile achiziționate erau descărcate în rezervoarele de stocare;

- potrivit centralizatorului achiziției intracomunitare la data controlului stocul scriptic de produse energetice achiziționate era de kg;

- din documentele prezentate s-a constatat faptul că produsul energetic accizabil catorex ligero este păcură, cod NC 27101962, iar conform prevederilor art.206⁶⁹ alin.(16) și (18) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, produsul trebuie marcat și colorat;

- analizând documentele administrative s-a constatat că rubricile 17.i - Marcaj fiscal și 17.k - Indicatorul marcajului fiscal utilizat nu erau completate, iar produsul are culoarea neagră;

- au fost prelevate probe din ambele rezervoare, conform proceselor verbale de prelevare nr. și /2013, urmând a fi transmise la Laboratorul ANV pentru a se stabili dacă produsele au fost marcate și colorate. [...].

În urma analizării probelor prelevate în data de2013 de către echipa de control din cadrul DRAOV București, au rezultat următoarele certificate de analiză, emise de ANV - Direcția de Autorizări și Tarif Vamal - Laboratorul Vamal Central:

- nr./.....2013, potrivit căruia proba conține euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de 6,6±0,5 mg/l și colorant Solvent Blue 35 în concentrație de 1,5 mg/l;

- nr./.....2013, potrivit căruia proba conține euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de 6,5±0,5 mg/l și colorant Solvent Blue 35 în concentrație de 1,4 mg/l.

Având în vedere acest aspect, administratorul societății S.R.L. a formulat contestația nr./.....2013 [...] împotriva rezultatelor obținute [...].

În urma reanalizării probelor, Laboratorul Vamal Central a stabilit următoarele:

- certificatul de analiză nr./.....2013, potrivit căruia proba conține euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de 2,4 mg/l și colorant Solvent Blue 35 sub limita de detecție a metodei;

- certificatul de analiză nr./.....2013, potrivit căruia proba conține euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de 2,5 mg/l și colorant Solvent Blue 35 sub limita de detecție a metodei.

Se menționează că certificatele de analiză emise în data de2013 le anulează pe cele din2013.

Potrivit prevederilor art.206⁶⁹ alin. (17) și (19) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare "Nivelul de marcare este de 7 mg +/- 10% de marcator pe litru de produs energetic" și "Nivelul de colorare este de 25 mg +/- 10% de colorant pe litru de produs energetic".

Referitor la marcarea și colorarea produsului energetic accizabil - catorex ligero, administratorul societății precizează, prin nota explicativă nr./.....2013, faptul că acestea au fost efectuate de către antrepozitul fiscal expeditor C din Spania. [...]

Obligația marcării și colorării produselor energetice revine destinatarului înregistrat, conform prevederilor art.206⁶⁹ alin. (22) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare [...].

Astfel, față de cele mai sus menționate s-a constatat faptul că produsele energetice accizabile, nu sunt marcate/colorate corespunzător conform prevederilor art.206⁶⁹ alin. (16) - (19) din Legea nr. 571/2003 [...].

Calculul accizei s-a realizat în conformitate cu prevederile art.162 din Legea nr. 571/2003 [...] coroborat cu pct.1 lit.g) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 [...].

[...] echipa de control a procedat la calcularea diferenței accizelor, astfel:

..... lei (acciza motorină) - lei (acciza plătită păcură) = lei.

Prin urmare, prejudiciul adus Bugetului de stat prin neplata accizei la nivel de motorină pentru produsele energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin.(3) lit.g) din Legea nr. 571/2003 [...] deținute, marcate și colorate necorespunzător, este estimat în valoare de lei. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* În fapt, S.C. S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Fabricarea produselor obținute din prelucrarea țiteiului", iar printre activitățile secundare se regăsește și activitatea de "Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și al produselor derivate". Societatea comercială deține Autorizația de destinatar înregistrat nr. RO din data de2012, care permite ca, în regim suspensiv de la plata accizelor, să recepționeze următoarele produse accizabile: E480 - Alte produse energetice; E470 - Păcură.

În perioada2013 -2013, S.C. S.R.L. a achiziționat de la societatea S din Spania cantitatea totală de kg catorex ligero - produs energetic accizabil.

Conform documentelor prezentate de societatea verificată, produsul energetic accizabil catorex ligero reprezintă păcură, cod NC 27101962. Rubricile 17.i "Marcaj fiscal" și 17.k

"Indicatorul marcajului fiscal utilizat" din documentele administrative nu au fost completate, iar produsul achiziționat avea culoarea neagră.

În data de2013, o echipă de control din cadrul D.R.A.O.V. București - Biroul Echipe Mobile a prelevat probe din rezervoarele în care a stocat produsele achiziționate, în vederea stabilirii dacă produsele au fost marcate și colorate corespunzător prevederilor legale.

În urma analizării probelor prelevate în data de2013, Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor - Direcția de Autorizări și Tarif Vamal a emis Certificatele de analiză nr. /2013 și nr. /2013, potrivit cărora probele analizate conțin euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de $6,6 \pm 0,5$ mg/l, respectiv $6,5 \pm 0,5$ mg/l, precum și colorant Solvent Blue 35 în concentrație de 1,5 mg/l, respectiv 1,4 mg/l.

Societatea comercială a formulat contestație împotriva rezultatelor consemnate în Certificatele de analiză nr. /2013 și nr. /2013, solicitând repetarea analizelor de laborator.

În urma reanalizării probelor, Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor - Direcția de Autorizări și Tarif Vamal a emis Certificatele de analiză nr. /2013 și nr. /2013, potrivit cărora probele analizate conțin euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de 2,4 mg/l, respectiv 2,5 mg/l, precum și colorant Solvent Blue 35 sub limita de detecție a metodei.

Certificatele de analiză emise în data de2013 anulează certificatele de analiză emise în data de2013.

Conform Notei explicative nr. /2013 dată de administratorul societății, marcarea și colorarea produsului energetic accizabil - catorex ligero a fost efectuată de către antrepozitul fiscal expeditor C din Spania.

Având în vedere faptul că produsele energetice achiziționate nu au fost marcate/colorate corespunzător - conform prevederilor art. 206⁶⁹ alin.(16) - (19) din Codul fiscal, precum și faptul că obligația marcării și colorării produselor energetice revine destinatarului înregistrat - conform prevederilor art. 206⁶⁹ alin.(22) din Codul fiscal, organele vamale au stabilit că societatea verificată datorează acciza la nivelul prevăzut pentru motorină - conform prevederilor art. 206⁶⁹ alin.(26) din Codul fiscal.

Astfel, prin Procesul verbal nr. /2013 a fost estimat un prejudiciu în sumă de lei reprezentând diferența de accize datorate pentru produsele energetice achiziționate în perioada2013 -2013, marcate și colorate necorespunzător.

* Prin contestația nr. /2013, societatea comercială susține următoarele:

- Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor nu are competența de a efectua încercări de determinare a euromarcatorului Solvent Yellow 124 și a colorantului Solvent Blue 35 în produsul Păcură, întrucât nu deține acreditare legală pentru a efectua astfel de analize;

- Laboratorul Vamal Central nu a emis alte certificate de analiză, deși rezultatele reanalizării probei 2 au modificat concluziile din certificatele inițiale, solicitând reprezentantului societății să dea o declarație;

- produsul energetic achiziționat a fost marcat și colorat conform legislației naționale și comunitare în vigoare, în incinta antrepozitelui fiscal de expediție din Spania, înainte de expedierea produsului.

* În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare (forma valabilă în anul 2013):

"Art.206¹⁶. - Produse energetice [...]"

(3) Produsele energetice pentru care se datorează accize sunt: [...]"

g) păcura cu codurile NC de la 2710 19 61 până la 2710 19 69; [...]"

Art.206⁶⁹. - [...]"

(14) Produsele energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor pot fi eliberate pentru consum, deținute în afara unui antrepozit fiscal, transportate inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizate, oferite spre vânzare ori vândute, pe teritoriul României, numai dacă sunt marcate și colorate potrivit prevederilor alin. (16) - (19). [...]"

(16) Pentru marcarea produselor energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor se utilizează marcatorul solvent yellow 124 - identificat în conformitate cu indexul de culori, denumit științific N-etil-N-[2-(1-izobutoxi etoxi) etil]-4-(fenilazo) anilină.

(17) Nivelul de marcarea este de 7 mg +/- 10% de marcator pe litru de produs energetic.

(18) Pentru colorarea produselor energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor se utilizează colorantul solvent blue 35 echivalent.

(19) Nivelul de colorare este de 25 mg +/- 10% de colorant pe litru de produs energetic. [...]

(22) [...]. În cazul achizițiilor intracomunitare și al importurilor, responsabilitatea marcării și colorării la nivelurile prevăzute la alin. (17) și (19), precum și a omogenizării substanțelor prevăzute la alin. (16) și (18) în masa de produs finit revine persoanei juridice care desfășoară astfel de operațiuni și care poate fi antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau operatorul economic, după caz.

(23) Este interzisă, cu excepțiile prevăzute de lege, eliberarea pentru consum, deținerea în afara unui antrepozit fiscal, transportul inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizarea, oferirea spre vânzare sau vânzarea, pe teritoriul României, a produselor energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor, nemarcate și necolorate sau marcate și colorate necorespunzător potrivit prezentului titlu.

(24) Este interzisă marcarea și/sau colorarea produselor energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor cu alte substanțe decât cele precizate la alin. (16) și (18). [...]

(26) Pentru produsele energetice prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor, eliberate pentru consum, deținute în afara unui antrepozit fiscal, transportate inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizate, oferite spre vânzare sau vândute, pe teritoriul României, nemarcate și necolorate, sau marcate și colorate necorespunzător, precum și în cazul neîndeplinirii de către operatorii economici a obligațiilor ce privesc modalitățile și procedurile de supraveghere fiscală stabilite prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 privind aprobarea modalităților și procedurilor pentru realizarea supravegherii fiscale a producției, depozitării, circulației și importului produselor accizabile, se datorează accize la nivelul prevăzut pentru motorină."

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că produsele energetice tip păcură cu codurile NC de la 2710 19 61 până la 2710 19 69, pot fi eliberate pentru consum, deținute în afara unui antrepozit fiscal, transportate inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizate, oferite spre vânzare ori vândute, pe teritoriul României, numai dacă sunt marcate și colorate corespunzător, respectiv cu marcatorul solvent yellow 124 - nivelul de marcarea fiind de 7 mg +/- 10% marcator pe litru de produs energetic și cu colorantul solvent blue 35 - nivelul de colorare fiind de 25 mg +/- 10% colorant pe litru de produs energetic.

În cazul achizițiilor intracomunitare, responsabilitatea marcării și colorării la nivelurile legale, precum și a omogenizării substanțelor de marcarea și colorare în masa de produs finit revine antrepozitarului autorizat, destinatarului înregistrat sau operatorului economic, după caz.

Pentru produsele energetice tip păcură nemarcate și necolorate, sau marcate și colorate necorespunzător, se datorează accize la nivelul prevăzut pentru motorină.

Potrivit certificatelor de analiză nr. din2013 și nr. din2013 emise de Laboratorul Vamal Central din cadrul A.N.V., probele prelevate în data de2013 din cele două rezervoare de stocare produse energetice ale destinatarului înregistrat S.R.L. au un conținut de euromarcator Solvent Yellow 124 în concentrație de 2,4 mg/l, respectiv 2,5 mg/l, iar conținutul de colorant Solvent Blue 35 s-a situat sub limita de detecție.

CertIFICATELE de analiză nr. din2013 și nr. din2013 au anulat Certificatele de analiză nr. din2013 și nr. din2013 emise de Laboratorul Vamal Central, prin care s-a stabilit că probele analizate în data de2013 conțin euromarcator Solvent Yellow în concentrație de 6,6±0,5 mg/l, respectiv 6,5±0,5 mg/l și colorant Solvent Blue 35 în concentrație de 1,5 mg/l, respectiv 1,4 mg/l.

Astfel, conform datelor furnizate de Laboratorul Vamal Central, marcarea și colorarea produselor energetice accizabile (păcură) nu au respectat nivelul de concentrație de 7 mg +/- 10% marcator pe litru de produs energetic și de 25 mg +/- 10% colorant pe litru de produs energetic, societatea contestată nerespectând prevederile art.206⁶⁹ alin. (16) - (19) din Codul fiscal, mai sus citate.

Prin urmare, având în vedere marcarea necorespunzătoare a produselor energetice (păcură) achiziționate din spațiul intracomunitar, rezultă că societatea contestată, în calitate de destinatar înregistrat, responsabil cu marcarea și colorarea produselor la nivelurile legale și

cu omogenizarea substanțelor de marcare și colorare în masa de produs finit, datorează accize la nivelul prevăzut pentru motorină, conform prevederilor art.206⁶⁹ alin. (26) din Codul fiscal.

Referitor la susținerile din contestație, precizăm următoarele:

- Urmare adresei nr./.....2013, prin care S.C. S.R.L. a contestat certificatele de analiză nr./.....2013 și nr./.....2013 emise de Laboratorul Vamal Central, au fost efectuate analizele probei 2, fiind emise de Laboratorul Vamal Central certificatele de analiză nr./.....2013 și nr./.....2013, care au anulat certificatele emise în data de2013.

Certificatele de analiză nr./.....2013 și nr./.....2013 au fost comunicate în data de2013 reprezentantului S.C. S.R.L., așa cum rezultă din Procesul verbal nr...../.....2013 încheiat de reprezentanții D.R.A.O.V. București, semnat și ștampilat de reprezentantul societății contestate.

Declarația privind analiza probei 2 dată de reprezentantul S.C. S.R.L. este în conformitate cu prevederile art. 20 alin.(2) din Normele privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor, aprobate prin Ordinului vicepreședintelui A.N.A.F. nr.9250/2006, cu modificările și completările ulterioare, respectiv: "(2) *Declarantul sau reprezentantul său poate asista la efectuarea analizei probei.*"

- Nu există cadru legal național sau comunitar care să prevadă obligativitatea acreditării laboratoarelor vamale, acestea fiind laboratoare guvernamentale. Din aceste considerente în Uniunea Europeană, nu toate laboratoarele vamale ale statelor membre sunt acreditate. Un exemplu elocvent îl constituie laboratorul vamal din Spania, care este unul din cele mai performante laboratoare vamale din uniunea Europeană, are o experiență științifică de peste 130 de ani și nu este acreditat.

În laboratoarele vamale, care reprezintă un suport tehnic de specialitate pentru activitatea de control a autorității vamale, datorită specificului activității, se analizează foarte multe categorii de probe, pentru care sunt necesare numeroase metode de analiză și din aceste considerente nu pot fi toate acreditate. În Laboratorul vamal central se utilizează peste 80 de metode analitice pentru analiza probelor prelevate de autoritatea vamală.

Laboratorul Vamal Central este membru al grupului Laboratoarelor Vamale Europene din cadrul Comisiei Europene și utilizează practici analitice armonizate. Pentru verificarea parametrilor de performanță pentru metodele utilizate, Laboratorul Vamal Central participă la testele interlaboratoare internaționale organizate de grupul Laboratoarelor Vamale Europene din cadrul Comisiei Europene.

În consecință, Laboratorul Vamal Central este autoritate națională înființată în temeiul legislației Uniunii Europene cu aplicabilitate directă în sistemul de drept național, iar atribuțiile sale vizează tocmai analizarea produselor din statele membre ale Uniunii, respectiv prelevarea, gestionarea și analiza probelor prelevate, în condițiile legii, din mărfurile supuse controlului autorității vamale și încadrarea tarifară a acestora conform dispozițiilor Codului vamal comunitar.

Ordinul vicepreședintelui A.N.A.F. nr.356/11.02.2008 privind modificarea Ordinului vicepreședintelui A.N.A.F. nr.9250/2006 pentru aprobarea Normelor privind funcționarea Laboratorului vamal central și modalitatea de efectuare a analizelor, precizează la art.1 și art.2 din ANEXA 1 următoarele:

"Art. 1. - (1) *Prezentele norme stabilesc metodologia de urmat de către autoritatea vamală pentru prelevarea, gestionarea și analiza probelor prelevate, în condițiile legii, din mărfurile supuse controlului autorității vamale.*

(2) *Laboratorul vamal central funcționează în cadrul Autorității Naționale a Vămirilor. [...]*

Art. 2. - *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 și alte taxe speciale" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; [...]."*

Din prevederile legale enunțate se reține că Laboratorul Vamal Central din cadrul Autorității Naționale a Vămirilor efectuează analiza probelor prelevate de autoritățile vamale în vederea identificării corespunzătoare a produselor în raport cu prevederile Codului fiscal.

Totodată, la art.17 din același act normativ se menționează:

"Art. 17. - (1) Pe baza informațiilor din certificatul de analiză, biroul vamal ia deciziile privind măsurile tarifare, netarifare și/sau fiscale pentru partida de marfă din care s-au prelevat probele și transmite declarantului exemplarul 2 al certificatului de analiză, cu confirmare de primire.

(2) În luarea deciziilor prevăzute la alin.(1), rezultatele și concluziile cuprinse în certificatul de analiză emis de Laboratorul vamal central prevalează în fața informațiilor sau datelor cuprinse în documentele de analiză emise de alte laboratoare, precum și în alte documente care conțin informații privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfii atunci când acestea sunt contradictorii."

Prin urmare, Ordinul vicepreședintelui A.N.A.F. nr.356/11.02.2008 dispune ca organele fiscale din cadrul Autorității Naționale a Vămile să-și întemeieze constatările luând în considerare concluziile Laboratorului vamal central, respectiv a certificatelor de analiză emise de acesta.

CertIFICATELE DE ANALIZĂ SUNT mijloace de probă în baza cărora organele fiscale pot verifica dacă există diferențe între produsele declarate de contribuabili din punct de vedere al caracteristicilor fizico-chimice și cele constatate în urma controlului. Certificatele de analiză emise de Laboratorul Vamal Central prevalează în fața oricăror informații sau date cuprinse în documente de analiză sau expertize emise de alte laboratoare, dar și în fața oricăror documente care conțin informații contradictorii privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfurilor.

Mai mult, Laboratorul Vamal Central deține acreditare pentru metoda de determinare a conținutului de euromarcator (Solvent Yellow 124) în motorine și kerosen și aplică aceeași metodă și pentru păcură și produsele asimilate acesteia, pentru care a validat complet metoda și a depus protocolul de validare la Organismul Național de Acreditare.

Pentru determinarea conținutului de Solvent Blue 35, Laboratorul Vamal Central a validat metoda și a depus protocolul de validare la Organismul Național de Acreditare.

În cadrul Laboratorului Vamal Central au fost elaborate studiile și încercările analitice necesare pentru implementarea O.U.G. nr. 24/2012 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, cu privire la marcarea și colorarea produselor energetice.

- În susținerea contestației, societatea comercială precizează că marcarea și colorarea produselor energetice accizabile a fost realizată în incinta antrepozitului fiscal expeditor din Spania, anexând o serie de documente conform cărora produsele au fost marcate și colorate cu solvent Dyeguard Blue MCR2Y.

Însă, Codul fiscal prevede cu claritate că marcarea și colorarea produselor energetice, precum și omogenizarea substanțelor de marcă și colorare în masa de produs finit, revine destinatarului înregistrat, în cazul de față S.C. S.R.L..

Mai mult, așa cum rezultă din adresa nr...../.....2013 emisă de Autoritatea Națională a Vămile - Direcția de Autorizări și Tarif Vamal ca răspuns la solicitările S.C. S.R.L., anexată în copie la dosarul contestației, în fișa de securitate a produsului DYEGUARD^R BLUE MCR2Y folosit pentru marcă și colorare, pusă la dispoziția reprezentanților D.R.A.O.V. București de către S.C. S.R.L., la rubrica 3 "Compoziție/Informare a componentelor" se observă că pentru obținerea colorantului diluant albastru s-a folosit un amestec de șase componente, din care doar unul este cel menționat de Codul fiscal (Solvent Blue 35).

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că susținerile societății contestate nu au bază legală, neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Concluzionând, având în vedere faptul că societatea comercială nu a respectat dispozițiile legale privitoare la marcarea și colorarea corespunzătoare a produselor energetice accizabile, rezultă că în mod legal organele vamale au stabilit că S.C. S.R.L. datorează accize la nivel de motorină pentru cantitatea totală de kg catorex ligero achiziționată în perioada2013 -2013 de la societatea S S.L. din Spania, prejudiciul în sumă de lei reprezentând accize fiind stabilit în conformitate cu prevederile art.206⁶⁹ alin.(26) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 71 alin.(2) lit.g) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. S.R.L. împotriva Procesului verbal nr...../.....2013 întocmit de D.J.A.O.V. Prahova.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. S.R.L. din, împotriva Procesului verbal nr...../.....2013 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,