

DECIZIA NR.2291

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P. -Inspectie Fiscala, prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la contestatia formulata de Societatea X.

Contestatia formulata de X impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. - Inspectie Fiscala, priveste obligatiile fiscale reprezentand accize.

SOCIETATEA X formuleaza contestatie si impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere.

Contestația este depusa in termenul legal prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, având în vedere ca Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala a fost comunicata prin remiterea acesteia sub semnatura administratorului societatii iar contestatia a fost depusa , înregistrată A.J.F.P., așa cum rezulta din amprenta stampilei acestei institutii aplicata pe contestatia afla în original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1), art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solucioneze contestatia formulata de Societatea X.

I.Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. si solicita admiterea contestatiei si anularea actului administrativ fiscal cu privire la obligatiile fiscale reprezentand accize, pentru urmatoarele motive:

-decizia atacata se bazeaza pe greseli de interpretare a art.206⁷, art.206¹⁴, art.206²⁶ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ale art.339, art.340, art.353, art.362, art.367, art.441 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si OPANAF nr.207/2012.

-decizia contestata s-a emis cu incalcarea prevederilor imperative ale art.206⁶ alin.(1) si (2), art.206⁷ lit.a) , art.206¹⁴ alin.(3) si (4) , art.206²⁶ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , ale art.339, art.340, art.353, art.362, art.367, art.441 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal ,

pct.7 alin.(4) din OPANAF nr.207/2012, art.4, art.5, art.6 si art.7 alin.(2) precum si art.12 si art.13 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatara arata ca are ca activitate principala "Taierea si rindeluirea lemnului" Cod CAEN 1610 iar in afara de activitatea principala desfasoara si activitate de productie de rachiu din fructe prin mica distilarie, din anul 2008, in baza autorizatiilor obtinute. Arata ca in perioada 2008-2010 a desfasurat numai activitate de prestari servicii iar incepand cu anul 2010, ca antrepozit fiscal pentru productia de rachiu de fructe in mica distilarie si prestari servicii catre gospodarii individuale , pe baza Autorizatiei pentru reautorizarea antrepozitului fiscal .

In perioada 2008-2009 pentru prestarile de servicii, societatea a retinut 20% din productia obtinuta ca uium in contravaloarea prestarilor de servicii cu acciza perceputa care le-a stocat in scopul implementarii proiectului de mica distilarie cu posibilitatea valorificarii ulterioare. Incepand cu anul 2010, societatea a sistat activitatea de prestari servicii pentru a organiza propria activitate de mica distilarie, care a fost implementata sub indrumarea organelor vamale .

Societatea contestatara arata ca a fost verificata de organele vamale pe perioada 01.01.2010-31.12.2012 fiind intocmit Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere si nu au fost gasite nelegalitati . Arata ca stocul total de productie de tuica si rachiu la data de 31.12.2012, verificat de organele vamale conform registrului de productie era de ...la care in cursul anului 2013 s-au adaugat ..si s-au vandut..; conform registrului de productie la sfarsitul anului 2013, stocul era de ..litri tuica si ..de 42% volum alcool.

Cu privire la Raportul de inspectie fiscala, societatea contestatara sustine ca la capitolul "Constatarari fiscale" exista neconcordante intre data inceperii inspectiei si comunicarea Avizului de inspectie fiscala.

Cu privire la nerespectarea prevederilor art.206²⁶ lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.367 lit.d) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, societatea contestatara sustine ca in timpul controlului a prezentat Registrul de productie, facturile prin care au fost vandute produse cu acciza perceputa , din care rezulta stocul faptic atat pentru cantitatile produse cat si cele iesite din antrepozitul fiscal. Au fost prezentate fisele de magazie intocmite in conformitate cu registrul de productie cu avizele de iesire a produsului precum si facturile prin care au fost livrate produsele , precum si fisa de magazie cu evidenta banderolelor intocmita pentru perioada 2014-2018 .

Neconcordantele semnalate de organele de inspectie fiscala intre stocurile declarate prin EMCS-RO provin tocmai din cauza indrumarii primite in cursul anului 2013 ca acciza sa fie perceputa iar daca acciza a fost platita nu ai cum sa treci in EMCS -RO stoc cu acciza neplatita. Din registrele de productie cat si din EMCS -RO se poate constata ca Societatea X in perioada 2014 -31.03.2019 nu a depasit productia de rachiu de 10hl/an alcool pur.

Societatea contestatara invoca in sustinere prevederile art.353 alin.(3) din Codul fiscal precum si pct.7 alin.4 din OPANAF nr.207/2012 cat si pct.87 alin.(16) litc.c) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , dat in aplicarea art.206²⁶ din Cod, cat si pct.38 alin.(11) lit.c) din HG. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.367 din Cod si sustine ca in raportul de inspectie fiscala contestat nu se face referire la aceste prevederi legale iar organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare procesele verbale de desigilare

si de resigilare pe care autoritatile vamale le-au intocmit .In Raportul de inspectie fiscala nu se ia in considerare nici stocul initial, la data de 01.01.2014, conform registrului de fabricatie.Organele de inspectie fiscala au stabilit la 01.01.2014 stocul initial alcool pur luand in considerare intreaga perioada de 01.01.2010-31.12.2013.

Societatea contestatara sustine ca pe perioada 01.01.2010-31.12.2013 a achitat accize pentru cantitatea de ...existand o diferenta ..alcool pur ; daca se ia in considerare ceea ce au stabilit organele fiscale exista un stoc in antrepozitul fiscal exact ..alcool pur aproximativ egal cu diferenta intre cantitatea pentru care a fost achitata acciza perceputa si cele incluse in registrele de fabricatie.In raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala , au aluat in considerare, la data de 01.01.2014, stocul de ..alcool pur pe baza unor calcule empirice.

Societatea considera ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit accize conform art.441 din Cod la momentul vanzarii, luand in calcul eronat cantitatea vanduta , vanzarea neavand legatura cu procesul de productie iar potrivit prevederilor art.353 din Cod, stabilirea incadrarii in productia de 10hl alcool pur depinde numai si numai de cantitatea produsa intr-un an si nu de cantitatea vanduta.Prin calculele efectuate contrar prevederilor legale, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a depasit in anul 2018 prin vanzare cantitatea de 10hl alcool pur si au stabilit suplimentar accize standard iar pentru trimestrul I 2019 accize standard.

In sustinerea contestatiei, societatea contestatara invoca si dispozitiile art.4, art.5, art.6 alin.(2) , art.7 alin.(2) art.12 , art.13 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si solicita admiterea contestatiei cu privire la accize.

II.Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au fost stabilite în sarcina Societății X obligații fiscale reprezentând accize.

Din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, cantitatile intrate de rachiu inregistrate în contabilitate in contul "345- Rachiu" cantitativ și valoric, nu corespund cu cele din registrele privind evidenta distincta a producției de rachiu din fructe; prin note contabile s-au evidențiat intrări fara documente la bază, efectuate in vederea majorării stocului de produs finit cont"345- Rachiu" .

In perioada 01.01.2014-31.03.2019 contribuabilul a declarat prin EMCS ca a produs cantitatea de ...alcool pur, pentru care a declarat și achitat accize; din facturile emise reiese ca a vândut cantitatea de ..l alcool pur iar la 31.03.2019 a avut un stoc în afara antrepozitolui fiscal in cantitate de ..alcool pur, stoc constatat faptic de către organele de inspectie fiscala. Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 31.12.2013 stocul de alcool cu accizele plătite trebuia să fie în cantitate de minim ... alcool pur.La stabilirea cantitatii de alcool pur ieșit organele de inspectie fiscala au avut în vedere cantitatile de rachiu cu concentrația 42% înscrise in facturile emise catre clienți, transformate în hl alcool pur.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca stocul la 31.12.2013 declarat prin EMCS era 0 (zero) iar stocul din balanța de verificare era de ... alcool pur .

În timpul controlului contribuabilul a prezentat un centralizator privind intrările și ieșirile de rachiou 42% din perioada 2010-2013, conform carora stocul final la 31.12.2013 era de ..litri rachiou 42%, care corespunde la ..alcool pur, pentru care societatea susține ca acciza a fost plătită la producție.

În urma verificării accizelor declarate pentru perioada 2010-2013 prin declarațiile "100" s-a constatat ca au fost plătite accize pentru cantitatea totală de ..alcool pur, în care este inclusă și prestarea de servicii către persoane fizice. Astfel s-a constatat ca societatea nu putea să aibă la 31.12.2013 un stoc de ..alcool pur cu acciza plătită și prin urmare nu toată cantitatea de alcool vândută în perioada verificată, precum și stocul de alcool deținut în afara antrepozitului, a avut acciza plătită la data producției.

În condițiile în care s-a constatat ca stocul produselor accizabile conform evidentelor contabile (balanțe de verificare, fișa de magazie și fișa analitică contului-345), aflat în antrepozit sau la alte puncte de lucru al societății nu corespunde cu stocul din situațiile EMCS (0) și din "Situația stocului de rachiou 42% " refăcută manual de societate în timpul controlului inopinat, în conformitate cu art. 106, alin. (2), lit.b) din Legea nr. 207/2015, organele de control au procedat la estimarea stocului la 01.01.2014, pentru care au fost declarate accizele la organul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea stocului inițial la 01.01.2014 în conformitate cu prevederile art. 106 alin.(1)- (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având la bază declarațiile întocmite și depuse de contribuabil (declarațiile 100 prin care au fost declarate accizele, pentru calculul cantității de alcool pur pentru care s-au plătit accizele în perioada 2010-2013, cantitățile vândute în perioada 2010-2013 conform centralizatorului prezentat de contribuabil și a facturilor de vânzări din anul 2013, EMCS depuse în perioada 01.01.2014- 31.12.2018 pentru stabilirea cantității medii de alcool pur pe baza de prestări de servicii pentru persoane fizice).

Având în vedere ca societatea a început din data de 22.11.2010 să întocmească Registrele privind evidența distinctă de producție de rachiou din fructe și în perioada 01.01.2010-31.12.2013 a plătit acciza, din împărțirea accizei declarate la cursul euro valabil pentru fiecare an în parte respectiv la valoarea accizelor pe hl alcool pur exprimat în euro rezulta ca societatea în perioada 22.11.2010- 31.12.2013 a declarat și plătit acciza după producție pentru cantitatea ..alcool pur, care include și prestările de servicii către persoane fizice; între cantitatea estimată de către organele de control și cantitatea declarată de societate în declarația formular 120 privind acciza pentru perioada 22.11.2010- 31.12.2013 diferența este nesemnificativă.

Din cantitatea de alcool pur, prin scăderea cantității alcool pur vândută în perioada 22.11.2010- 31.12.2013 (conform situațiilor întocmite de contribuabil- anexa nr. 15) și a cantității estimată alcool pur realizată în cadrul prestărilor de servicii pentru persoane fizice, rezulta stoc final la 31.12.2013 de ..alcool pur.

În conformitate cu cele declarate de contribuabil prin "Declarația pe propria răspundere privind îndeplinirea condițiilor de încadrare în categoria „mica fabrică de bere/mica distilerie" și Registrele privind evidența distinctă a gospodăriilor individuale care obțin producții de rachiuri naturale din fructe prin sistem de prestări servicii" în perioada 01.01.2014-31.12.2018, în cadrul prestărilor de servicii către persoane fizice a fost produsă cantitatea totală ..alcool pur, rezultând o medie anuală de ..alcool pur. În perioada 2008-2009, în care societatea nu a fost condusă Registrul privind evidența distinctă de producție de rachiou din fructe , rezulta ca întreaga cantitate de alcool pur a fost produsă pentru persoane fizice, în sistem de prestări servicii; prin deconturile de

accize" D120" a fost declarata o cantitate totala de ..alcool pur, rezultând o medie anuala de ..alcool pur, iar cantitatea recalculata conform accizei declarata a fost de alcool pur, rezultând o medie anuala de ..alcool pur.

Pornind de la stocul de alcool pur, în perioada 01.01.2014-31.12.2017 cantitățile intrate pentru care s-a plătit acciza la producție, plus stocul inițial, cu acciza plătită, au fost mai mari decât cantitățile vândute astfel încât, la sfârșitul fiecărui an rezulta stoc de produse accizabile cu acciza plătită. La 31.12.2017 stocul de alcool pur calculat de organele de control a fost de ...

Pentru aceasta perioada organele de inspectie fiscala nu au stabilite accize de plata suplimentar.

Pentru anul 2018, urmare verificarii s-a constatat ca, cantitatea intrata/produsă pentru care au fost declarate si plătite accize a fost de ..alcool pur la care se adauga stocul inițial de ...iar cantitatea vândută a fost de ... alcool pur, rezultând astfel că, a fost vânduta cantitatea de ..pentru care nu a fost plătită acciza.

Pentru cantitatea de ...alcool pur s-au calculat de către organele de inspectie fiscala accize suplimentare de plata.

Din accizele se scade contribuția de sanatate conform Legii nr. 95/2006.

Cantitatea de alcool pur pentru care s-a aplicat nivelul redus al accizei este cantitatea care se încadrează în plafonul de 10 hl în anul 2018, având în vedere cantitatea produsa si declarata de contribuabil de alcool pur.

În trimestrul I anul 2019 cantitatea intrata/produsă pentru care au fost declarate si plătite accize a fost de ...alcool pur; nu a existat stoc inițial, iar cantitatea vândută a fost de ..alcool pur, stocul faptic în afara antrepozitului fiscal la 31.03.2019 a fost de ...rezultând că a fost scoasă din antrepozitul fiscal cantitatea de..., din care pentru cantitatea de ..a fost platita acciza la nivel redus de 50% .

Pentru cantitatea ..alcool pur s-au calculat accize suplimentare.

Astfel , pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata accize in suma totala, in care este inclusa si contribuția de sanatate, datorata conform Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicata.

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

Perioada verificata:01.01.2014-31.03.2019;

A)Motive procedurale

Referitor la argumentul societății contestatare potrivit caruia actul administrativ fiscal contestat ar fi nelegal pe motiv ca exista neconcordanțe între data începerii inspectiei fiscale , data emiterii și comunicarii avizului de inspectie fiscale , mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca in luna mai 2019 la Societatea X a fost efectuat un control inopinat, dispus de Camera de Conturi, ocazie cu care s-a încheiat Proces - Verbal si Propunerea de efectuare a unei inspectii fiscale.

Conform Avizului de inspectie fiscala, inspectia fiscala a fost programata cu începere imediata.

Avand in vedere ca administratorul societății a refuzat preluarea avizului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au expediat avizul de inspectie fiscala prin poșta cu confirmare de primire , acesta fiind comunicat contribuabilului .

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P.Harghita, Societatea X a solicitat amânarea datei inspectiei fiscale, cu 60 de zile.

Urmare acestei solicitari, prin Decizie , A.J.F.P. a aprobat solicitarea de amânare a datei de începere a inspectiei fiscale și a fost reprogramata începerea inspectiei fiscale.

Se reține ca in timpul inspectiei fiscale, a fost emis si comunicat contribuabilului Avizul de inspectie fiscala, pentru verificarea obligației fiscale principale „Contribuția pentru finanțarea unor chetuieli de sanatate pentru băuturi alcoolice din producția internă” pentru perioada 01.01.2014- de 31.03.2019.

La art.122 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , se prevede:

“(1) Înaintea desfășurării inspectiei fiscale, organul de inspectie fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspectie fiscală.

(2) Avizul de inspectie fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspectiei fiscale, astfel:[...]

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la beneficiul perioadei de comunicare a avizului de inspectie fiscală prevăzut la alin. (2).

(4) Avizul de inspectie fiscală se comunică la începerea inspectiei fiscale în următoarele situații:[...]

b) în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspectiei fiscale;

c) pentru extinderea inspectiei fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspectie fiscală inițial:[...]

(5) În cazul prevăzut la alin. (2), după primirea avizului de inspectie fiscală, contribuabilul/plătitorul poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate, amânarea datei de începere a inspectiei fiscale. Amânarea se aprobă sau se respinge prin decizie emisă de conducătorul activității de inspectie fiscală care se comunică contribuabilului. În cazul în care cererea de amânare a fost admisă, în decizie se menționează și data la care a fost reprogramată inspectia fiscală.”

Din prevederile legale enuntate se reține ca avizul de inspectie fiscala se comunica contribuabilului cu 15 zile înaintea inceperii inspectiei fiscale.In cazul în care urmare unui control inopinat se impune inceperea imediata a inspectiei fiscale , avizul de inspectie fiscala se comunica la inceperea inspectiei fiscale.

De asemenea, se reține ca dupa primirea avizului de inspectie fiscala, contribuabilul/plătitorul poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate, amânarea datei de începere a inspectiei fiscale. Amânarea se aprobă sau se respinge prin decizie emisă de conducătorul activității de inspectie fiscală care se comunică

contribuabilului. În cazul în care cererea de amânare a fost admisă, în decizie se menționează și data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate și documentele existente la dosarul cauzei, mai sus prezentate se reține ca, în speta nu poate fi vorba de neconcordanțe între data începerii inspecției fiscale, data emiterii și comunicării avizului de inspecție fiscale motiv pentru care argumentul societății contestată va fi respins ca neintemeiat iar actul administrativ fiscal contestat nu poate fi anulat pentru acest motiv procedural.

În ceea ce privește argumentul societății contestată potrivit căruia actul administrativ fiscal contestat ar fi fost emis cu încălcarea dispozițiilor art.4, art.5, art.6 alin.(2) , art.7 alin.(2) , art.12, art.13 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare , menționăm:

La art.4 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„(1) Creanțele fiscale și obligațiile corespunzătoare ale contribuabilului/platitorului sunt cele prevăzute de lege.

(2) Procedura de administrare a creanțelor fiscale se desfășoară în conformitate cu dispozițiile legii. Organul fiscal are obligația de a asigura respectarea dispozițiilor legale privind realizarea drepturilor și obligațiilor contribuabilului/platitorului sau ale altor persoane implicate în procedura.”

iar la art.5, art.6 și art.7 din același act normativ, invocate de societatea contestată, se prevede:

-art.5

“(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale.”

-art.6

“(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța starilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatările complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauza raportată la momentul luării unei decizii.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”

-art.7

“(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța starilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatările complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauza raportată la momentul luării unei decizii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în

aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptatit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examenelor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege."

La art.12 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.

(2) Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.

(3) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.

(4) Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul.”

iar la art.13 din același act normativ se prevede:

„(1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că, creanțele fiscale și obligațiile corespunzătoare ale contribuabilului sunt cele prevăzute de lege iar organul fiscal are obligația de a asigura respectarea dispozițiilor legale privind realizarea drepturilor și obligațiilor contribuabilului. Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.

Totodată, organul fiscal este îndreptatit să aprecieze în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin relevanța stării de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederi legale și constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

De asemenea, organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt fiscală în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Se reține că, organul fiscal decide asupra volumului examenelor în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și limitele prevăzute de lege.

De asemenea se reține că relațiile dintre contribuabil și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca la stabilirea starii de fapt fiscale a contribuabilului, organele de inspectie fiscala au avut în vedere documentele financiar contabile prezentate de societate in timpul controlului, informatiile suplimentare prezentate de reprezentantului legal al societatii prin nota explicativa, informatiile existente in baza de date ANAF, informatiile din Procesul verbal intocmit de organele de inspectie fiscala cu ocazia controlului inopinat realizat la societate si urmare utilizarii acestor probe coroborate cu prevederile legale aplicabile pe perioada verificata , au stabilit obligatii fiscale suplimentare prin Decizia de impunere.

In conformitate cu prevederile art. 72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare:

"Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului/platitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare."

Iar la art.73 din acelasi act normativ se specifica faptul ca:

"(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe baza de probe sau constatari proprii.

In ceea ce priveste nerespectarea principiului bune credinte invocat de societatea contestatara respectiv "Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna-credinta, in scopul realizarii cerintelor legii"se retine ca buna credinta se prezuma potrivit unui principiu larg recunoscut de dreptul civil roman, consacrat prin art.14(2) din Legea nr.287/2009 republicata, privind Codul civil iar reaua credinta trebuie dovedita, conditie care nu este indeplinita de societatea contestatara.

Totodata, se retine ca potrivit Deciziei Curtii Constitutionale nr.73/1995, exercitarea abuziva a unui drept se produce numai in situatia in care dreptul se realizeaza in alt scop decat acela pentru care legea l-a recunoscut, situatie care nu se circumscrie spetei, societatea contestatoare neinvocand niciun argument in acest sens.

In consecinta, consideram ca fiind nejustificate afirmatiile societatii contestatoare potrivit carora actele administrativ fiscale contestate ar fi netemeinice si nelegale pe motiv ca ar fi emise cu incalcarea dispozitiilor legale mai sus citate .

In conformitate cu prevederile art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, caz de nulitate a actului administrativ fiscal il reprezinta:

"(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din urmatoarele situatii:

a) este emis cu încalcarea prevederilor legale privind competenta;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului

administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”

În consecință, actul administrativ fiscal contestat, în speța Decizia de impunere a fost întocmită cu respectarea prevederilor legale aplicabile în materie.

Deoarece excepțiile de procedură ridicate de societatea contestată au fost respinse ca neîntemeiate, D.G.R.F.P. -Serviciul Soluționare Contestatii 2 se va investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de Societatea X cu privire la obligațiile fiscale reprezentând accize.

Fondul Cauzei

1.Referitor la obligațiile fiscale reprezentând accize stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, contestată de societate, **D.G.R.F.P. este investită să se pronunțe dacă Societatea X datorează bugetului de stat diferența de accize în condițiile în care s-a constatat că accizele nu au fost achitate în totalitate.**

În fapt, urmare verificării, pentru anul 2018 s-a constatat că, cantitatea intrată/produsă pentru care au fost declarate și plătite accize a fost de ..alcool pur la care se adaugă stocul inițial de .. hl iar cantitatea vândută a fost de ...hl alcool pur, rezultând astfel că, a fost vândută cantitatea de alcool pentru care nu a fost plătită acciza.

Pentru cantitatea de alcool pur s-a calculat de către organele de inspecție fiscală accize suplimentare.

Cantitatea de alcool pur pentru care s-a aplicat nivelul redus al accizei este cantitatea care se încadrează în plafonul de 10 hl în anul 2018, având în vedere cantitatea produsă și declarată de contribuabil de alcool pur.

În trimestrul I anul 2019 cantitatea intrată/produsă pentru care au fost declarate și plătite accize a fost de ...alcool pur; nu a existat stoc inițial, iar cantitatea vândută a fost de ...hl alcool pur, stocul factual în afara antrepozitului fiscal la 31.03.2019 a fost de ...hl rezultând că a fost scoasă din antrepozitul fiscal cantitatea de alcool pentru care s-a plătit acciza la nivel redus de 50% .

Pentru cantitatea de alcool pur s-au calculat accize suplimentare .

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar accize, în care este inclusă și contribuția de sănătate, datorată conform Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, în conformitate cu prevederile art.339, 340 alin.(1) lit.a)-b) , art.353 , art.367 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În contestația formulată societatea contestată susține că, în mod eronat organele de inspecție fiscală au stabilit accize conform art.441 din Cod la momentul vânzării, luând în calcul cantitatea vândută , vânzarea neavând legătura cu procesul de

producție iar potrivit prevederilor art.353 din Cod, stabilirea încadrării în producția de 10hl alcool pur depinde numai și numai de cantitatea produsă într-un an și nu de cantitatea vândută. Prin calculele efectuate contrar prevederilor legale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a depășit în anul 2018, prin vânzare cantitatea de 10hl alcool pur și au stabilit suplimentar accize standard iar pentru trimestrul I 2019.

În drept, pe perioada 2018-2019 sunt aplicabile prevederile art.353 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

(1) În înțelesul prezentului capitol, alcool etilic reprezintă:[...]

c) țuică și rachii de fructe; [...]

(3) Pentru alcoolul etilic produs în micile distilării, a căror producție proprie în anul calendaristic precedent nu a depășit 10 hl alcool pur, iar pentru anul în curs antrepozitarul autorizat declară pe propria răspundere că va avea o producție proprie mai mică de 10 hl alcool pur, se aplică nivelul redus al accizelor specifice prevăzut în [anexa nr. 1](#). [...] Producția proprie nu include cantitățile de alcool pur realizate în sistem de prestări de servicii pentru gospodăriile individuale. Același regim se aplică și pentru alcoolul etilic livrat pe teritoriul României de către micile distilării situate în alte state membre, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(4) În anul calendaristic următor celui în care antrepozitarul autorizat a realizat o producție proprie mai mare de 10 hl alcool pur, acesta nu beneficiază de nivelul redus al accizelor.

(5) Atunci când antrepozitarul autorizat nu respectă cele declarate în declarația pe propria răspundere prevăzută la alin. (3), acesta este obligat la plata unei sume reprezentând diferența dintre nivelul standard și nivelul redus al accizelor prevăzut pentru alcool etilic, aferentă cantității de alcool etilic pur care depășește 10 hl.

(6) Sumele astfel calculate se stabilesc la data de 31 decembrie a anului în care s-a înregistrat depășirea cantității declarate și se plătesc de către antrepozitarul autorizat până la data de 15 ianuarie a anului următor.

(7) Beneficiază de nivelul redus al accizelor micile distilării ale pomicultorilor care sunt independente din punct de vedere juridic și economic de orice altă distilerie, nu funcționează sub licența de produs a unei alte distilării și care îndeplinesc condițiile prevăzute de normele metodologice.”

coroborat cu prevederile art.338, art. 339, art.340, art.341, 344 din același act normativ potrivit cărora:

-art.338

“ Faptul generator

Produsele accizabile sunt supuse regimului accizelor la momentul:

a) producerii acestora, inclusiv, acolo unde este cazul, la momentul extracției acestora, pe teritoriul Uniunii Europene;”

-art.339

“ Exigibilitatea

(1) *Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.*

(2) *Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor aplicabile sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum.”*

art.340

“Eliberarea pentru consum

(1) *În înțelesul prezentului capitol, eliberarea pentru consum reprezintă:*

a) *ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize;*

b) *deținerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute în conformitate cu dispozițiile prezentului capitol;”*

-art.341

“Plătitori de accize

(1) *Persoana plătitoare de accize care au devenit exigibile este:*

a) *în ceea ce privește ieșirea de produse accizabile dintr-un regim suspensiv de accize, astfel cum este prevăzută la [art. 340](#) alin. (1) lit. a):*

1. *antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau orice altă persoană care eliberează produsele accizabile din regimul suspensiv de accize ori pe seama căreia se efectuează această eliberare, iar, în cazul ieșirii neregulamentare din antrepozitul fiscal, orice altă persoană care a participat la această ieșire;[...]*

b) *în ceea ce privește deținerea unor produse accizabile, astfel cum este prevăzută la [art. 340](#) alin. (1) lit. b), persoana care deține produsele accizabile sau orice altă persoană implicată în deținerea acestora;”*

-art.344

“Responsabilitățile plătitorilor de accize[...]

(2) *Orice plătitor de accize poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a accizelor către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a declarațiilor de accize la autoritatea competentă, conform prevederilor prezentului capitol.”*

-art.362

“Reguli generale

(1) *Producția, transformarea și deținerea produselor accizabile, atunci când accizele nu au fost percepute, este permisă numai într-un antrepozit fiscal, cu excepțiile prevăzute de prezentul capitol.[...]*

(7) *Este interzisă deținerea unui produs accizabil în afara antrepozitului fiscal, dacă acciza pentru acel produs nu a fost percepută. Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada percepției accizelor, atrage obligația de plată a acestora.*

(8) Este interzisă producerea sau transformarea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

-art.367

Obligațiile antrepozitarului autorizat

“(1) Orice antrepozitar autorizat trebuie să îndeplinească următoarele cerințe:[...]

d) să țină evidențe exacte și actualizate, pentru fiecare antrepozit fiscal în parte, cu privire la materiile prime, lucrările în derulare și produsele accizabile finite, produse sau primite în antrepozitele fiscale și expediate din antrepozitele fiscale și să prezinte evidențele corespunzătoare, la cererea autorităților competente;

e) să țină un sistem corespunzător de evidență a stocurilor din antrepozitul fiscal, inclusiv un sistem de administrare, contabil și de securitate;”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca pentru alcoolul etilic produs în micile distilării, a căror producție proprie în anul calendaristic precedent nu a depășit 10 hl alcool pur, iar pentru anul în curs antrepozitarul autorizat declară pe propria răspundere că va avea o producție proprie mai mică de 10 hl alcool pur, se aplică nivelul redus al accizelor. În anul calendaristic următor celui în care antrepozitarul autorizat a realizat o producție proprie mai mare de 10 hl alcool pur, acesta nu beneficiază de nivelul redus al accizelor.

Se reține ca producția proprie nu include cantitățile de alcool pur realizate în sistem de prestări de servicii pentru gospodăriile individuale.

Cu privire la faptul generator, din prevederile legale enunțate se reține ca produsele accizabile sunt supuse regimului accizelor la momentul producerii iar exigibilitatea intervine la momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.

Prin eliberare în consum se înțelege ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentarea, dintr-un regim suspensiv de accize precum și detinerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute potrivit legii.

Din prevederile legale enunțate se reține ca persoana platitoare de accize, care au devenit exigibile la ieșirea de produse accizabile dintr-un regim suspensiv de accize, este antrepozitarul autorizat, depozitarul înregistrat sau orice altă persoană care eliberează produse accizabile din regimul suspensiv de accize ori pe seama careia se efectuează această eliberare iar în cazul ieșirii neregulamentare din antrepozitul fiscal, orice altă persoană care a participat la această ieșire; în ceea ce privește detinerea unor produse accizabile, platitorul de accize este persoana care detine produse accizabile sau orice altă persoană implicată în detinerea acestora.

De asemenea, din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca producția, transformarea și detinerea de produse accizabile atunci când accizele nu au fost percepute, este permisă numai într-un antrepozit fiscal.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei în raport de prevederile legale enunțate și susținerile societății contestată se rețin următoarele:

Societatea X este platitoare de accize incepand cu data de 01.11.2007 pana in prezent. In perioada 2008-2009 a desfasurat numai activitate de prestari servicii pentru care a retinut 20% din productia obtinuta ca uium in contravaloarea prestarilor de servicii cu acciza perceputa care le-a stocat in scopul implementarii proiectului de mica distilarie cu posibilitatea valorificarii ulterioare.

Incepand cu anul 2010, societatea a fost înregistrată ca antrepozit fiscal pentru productia de rachiu de fructe in mica distilarie si prestari servicii catre gospodarii individuale , pe baza Autorizatiei pentru reautorizarea antrepozitului fiscal, cu valabilitate pana la data de 01.12.2020. Autorizatia de antrepozit fiscal este valabila pentru desfasurarea activitatii de productie tuica si rachiu de fructe obtinute in mici distilarii pentru realizarea in regim suspensiv de acciza a produselor accizabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, in luna mai 2019 la Societatea X s-a efectuat un control inopinat, dispus de Camera de Conturi ocazie cu care s-a incheiat Procesul verbal si Propunerea de efectuare a unei inspectii fiscale.

Se retine ca, urmare inspectiei fiscale efectuate s-au constatat neconcordanțe între cantitatile de produse finite aflate in stoc, cantitatile intrate si ieșite raportate prin EMSC, stocurile de produse finite înregistrate in evidentele contabile ale societății.

De asemenea, s-a constatat ca societatea a înregistrat in evidentele contabile intrări de produse finite (rulaj debitor cont 345 - producție rachiu 42%) fara a avea la baza documente justificative, in vederea acoperirii ieșirilor din antrepozit, înregistrări cantitative de produse obținute, care nu se regăsesc in registrele de producție, astfel:

-în anul 2016, conform Situației stocului de rachiu, prezentat de societate si care corespunde cu producția raportata către vama a fost obtinuta cantitatea de rachiu 42% fata de care, în debitul contului 345R - produs finit, a fost evidențiată cantitatea de rachiu 42% mai mare , rezultând diferența rachiu 42%, contabilizat in plus;

-in anul 2017, conform Situației stocului de rachiu, prezentat de societate si care corespunde cu producția raportata către vama a fost obtinuta cantitatea de ...rachiu 42% fata de care, în debitul contului 345R - produs finit, a fost evidențiată cantitatea de ...rachiu 42%, rezultând diferența contabilizata in plus ;

-in anul 2018, conform Situației stocului de rachiu, prezentat de societate, care corespunde cu producția raportata către vama a fost obtinuta cantitatea de ...rachiu 42% fata de care, in debitul contului 345R - produs finit, a fost evidențiat cantitatea de ..rachiu 42%, rezultând diferența contabilizata in plus.

-conform fisei contului 345, la 01.01.2014, societatea înregistrează cantitate de rachiu 42% aflata in stoc .

Cu privire la ieșirile din perioada 2016-2018 din antrepozitul de produse accizabile declarate prin EMSC, s-au constatat neconcordanțe între iesirire declarate prin EMSC si cele inregistrate in creditul contului 345"Produse finite"

Se reține ca urmare deplasării, la punctul de lucru efectuata in vederea verificării produselor accizabile aflate in antrepozitul fiscal, a instalațiilor si a echipamentelor autorizate, la antrepozitul fiscal au fost identificate bidoane de la 70 - 200 litrii, in care, conform fisei de magazie, a fost depozitata rachiu de prune 42%, reprezentând producția lunilor ianuarie 2019, aprilie 2019 si mai 2019 si instalația era in funcțiune.

Conform fisei de magazie, la 01.01.2019, antrepozitul nu a avut stoc de produse finite, acestea fiind depozitate la sediul secundar. Conform fisei de magazie prezentata de societate, la depozit a fost depozitata cantitatea de ...rachiu 42%, marcate cu

banderole, împachetate în cutii, fără să fie menționată data fabricării, neputând identifica, perioada în care au fost produse. Soldul inițial cantitativ înscris în fișele de magazie prezentate pentru produsele din depozit a fost în cantitate de ...rachiu 42% .

Din baza de date electronică a societății nu rezultă că produsele au fost ridicate și transferate într-un alt depozit și nu au fost prezentate documente justificative - avize de însoțire cu mențiunea accizei aferente cantității de produse accizabile transferate, evidența mișcării produselor finite accizabile fiind evidențiată în contul sintetic 345R-rachiu.

Se reține că urmarea analizei documentelor puse la dispoziție de organele de control vamal, și din baza de ANAF (declarațiile privind acciza datorată respectiv contribuția de sanatate conform Legii 95/2006), în comparație cu documentele primare (facturi emise și facturi de achiziții, avize de însoțire a mărfurilor, registrul privind evidența distinctă a producției de rachiu, registrul privind evidența distinctă a gospodăriilor individuale care obțin producții de rachiu naturale din fructe prin sistem de prestări de servicii, a centralizatoarelor prezentate și evidența contabilă a societății), a rezultat că în perioada 01.01.2014-31.12.2017 cantitățile intrate, pentru care s-a plătit acciza la producție, plus stocul inițial, cu acciza plătită, au fost mai mari decât cantitățile vândute. La sfârșitul fiecărui an a rezultat stoc de produse accizabile cu acciza plătită, iar la 31.12.2017 stocul de alcool pur calculat de organele de inspecție fiscală a fost de ...Pe această perioadă nu s-au stabilit accize de plată, suplimentare.

Se reține că, pentru anul 2018, urmarea verificării s-a constatat că, cantitatea intrată/produsă pentru care au fost declarate și plătite accize a fost de ... alcool pur la care se adaugă stocul inițial de .. iar cantitatea vândută a fost de ...alcool pur, rezultând astfel că, a fost vândută cantitatea de ...pentru care nu a fost plătită acciza.

În aceste condiții se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit accize suplimentare și contribuția de sanatate conforma Legii nr. 95/2006.

Cantitatea de alcool pur pentru care s-a aplicat nivelul redus al accizei este cantitatea care se încadrează în plafonul de 10 hl în anul 2018, având în vedere cantitatea produsă și declarată de contribuabil de sub 10 hl alcool pur.

De asemenea, se reține că, în trimestrul I anul 2019 cantitatea intrată/produsă pentru care au fost declarate și plătite accize a fost de ..hl alcool pur; nu a existat stoc inițial, iar cantitatea vândută a fost de ..alcool pur, stocul factual în afara antrepozitului fiscal la 31.03.2019 a fost de ...rezultând că a fost scoasă din antrepozitul fiscal cantitatea de ...din care pentru cantitatea de ...a fost platită acciza la nivel redus de 50% .

Astfel, pentru cantitatea de ..hl alcool pur, societatea contestată datorează accize suplimentare așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală în condițiile în care s-a constatat că la momentul eliberării în consum acestea nu au fost percepute.

Având în vedere că din constatările organelor de inspecție fiscală a rezultat că pe perioada 01.01.2018-31.03.2019, cantitatea intrată/produsă pentru care au fost declarate și plătite accize a fost mai mică decât cantitatea vândută conform facturilor emise și prezentate în timpul inspecției fiscale, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar accize de plată.

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că produsele accizabile sunt supuse regimului accizelor la momentul producerii iar exigibilitatea intervine la momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum iar prin eliberare în consum se înțelege ieșirea produselor accizabile,

inclusiv neregulamentarea , dintr-un regim suspensiv de accize precum si detinerea de produse accizabile in afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute potrivit legii.

Cu privire la modul de calcul al accizelor se retine ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod corect, pe anul 2018, accize suplimentare de plata prin aplicarea cotei reduse pentru cantitatea de ... și cota standard pentru cantitatea de .., în condițiile în care s-a constatat ca a fost vândută cantitatea pentru care nu a fost perceputa acciza iar accizele devin exigibile la momentul eliberării în consum.

Din prevederile legale mai sus enuntate rezulta în mod clar ca este permisa productia , transformarea și detinerea de produse accizabile, numai în antrepozitul fiscal, atunci când accizele nu au fost percepute iar în speta s-a constatat ca accizele nu au fost percepute pentru cantitate de ..hl alcool pur în anul 2018 .

Pe perioada 01.01.2019-31.03.2019 , s-a constatat ca accizele au fost percepute pentru cantitatea de ..la nivel redus de 50% însă cantitatea vândută a fost de....

Se reține ca, în mod legal, pe perioada 01.01.2019-31.03.2019 organele de inspectie fiscala, la calculul accizelor, au aplicat nivelul standard, în condițiile în care , societatea contestatara a realizat o producție proprie mai mare de 10 hl alcool pur, in anul 2018.

Mentionam ca la dosarul cauzei societatea contestatara nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte o alta stare de fapt fiscala decât cea stabilită de organele de inspectie fiscala.

În conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completările ulterioare :

“(1) Contribuabilul/Plătitorul 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 actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

În consecința, având în vedere ca produsul accizabil (alcool) a fost deținut de societatea contestatara în afara regimului suspensiv de accize , produsul fiind eliberat în consum conform art.340 lin.(1) lit.a) din Codul fiscal iar accizele aferente îndeplinesc condițiile de exigibilitate prevazute la art.339 din același act normativ, mai sus enuntate, se reține ca , în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit accize pentru cantitatea livrata de Societatea X către clienții săi, conform facturilor prezentate și pentru care nu s-a făcut dovada ca accizele au fost percepute.

Argumentul societății contestatara potrivit caruia organele de inspectie fiscala au stabilit un stoc de produse accizabile suplimentar în baza unor calcule empirice, nu poate fi reținut în solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca in perioada 01.01.2014-31,03.2019 societatea contestatara a declarat prin EMCS ca a produs cantitatea de alcool pur, pentru care a declarat și a achitat accize însă din facturile emise reiese ca a fost vânduta cantitatea de ..iar la 31.03.2019 a avut un stoc în afara antrepozitivului fiscal în cantitate de.., stoc constatat faptic și de către organele de inspectie fiscala.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

În aceste condiții organele de inspectie fiscala au concluzionat ca la data de 31.12.2013, societatea ar fi trebuit sa aibă un stoc de alcool cu accizele plătite în cantitate de ..alcool pur.

Se reține ca în timpul controlului , societatea contestatara a prezentat un centralizator privind intrările si ieșirile de rachiu 42% din perioada 2010-2013, conform căror stocul final la 31.12.2013 era de ..rachiu 42% , care corespunde la ..alcool pur, pentru care susține ca acciza a fost plătită la producție. În balanța de verificare la 31.12.2013, respectiv sold inițial la 01.01.2014 era de .. hl alcool pur ; stocul declarat prin EMCS la 31.12.2013 a fost zero.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca societatea a prezentat un centralizator de o pagina, scris de mana, conținând stocurile cantitative inițiale, cantitatea anuală intrată (producția realizata) si cantitatea anuală ieșită (vânzările) , pentru perioada 01.01.2014 -31.12.2018, respectiv pentru trimestrul I 2019, din care rezulta un soldul inițial la 01.01.2014, de ..rachiu 42%, fără nicio înregistrare precedentă și fără să fie prezentate centralizatoare întocmite pentru perioada precedentă.

De asemenea, societatea contestatara a prezentat fișa de magazie pentru produsul rachiu 42% care începe cu un la stoc la 31.12.2013 de ..rachiu 42%, echivalent cu ..hl alcool pur (existând o diferență față de centralizator) și care cuprinde intrările până la data de 31.05.2019 și valoarea totală a ieșirilor pe ani, fără să fie prezentată fișa de magazie anterioară.Cu toate că soldul inițial din cele două documente este diferit și intrările din anul 2014 sunt diferite, în ambele documente se ajunge la un stoc la 31.03.2019, fapt ce demonstreaza ca ambele documente au fost întocmite ulterior, după inventarierea stocului faptic la 31.03.2019 iar stocul inițial la 01.01.2014 a fost recalculat în funcție de stocul faptic la 31.03.2019.

Se reține ca, societatea contestatara nu a putut justifica cu lista de inventar existența stocului rachiu 42% la 31.12.2013 sau a stocurilor înscrise în centralizator la sfârșitul fiecărui an din perioada verificată, deoarece, așa cum declară administratorul prin nota explicativă, nu au fost făcute inventarii iar "cantitatea a rezultat din borderourile de producție si accizele au fost contabilizate in anii 2010, 2011,2012, 2013."

Urmare verificarii accizelor declarate pentru perioada 2010-2013 prin declaratiile formular 100 s-a constatat ca au fost plătite accize pentru cantitatea totala de .. hl alcool pur în care este inclusa și prestarea de servicii către persoane fizice, astfel ca societatea contestatara nu putea sa aibă la 31.12.2013 un stoc de ..hl alcool pur cu acciza platita și prin urmare nu toată cantitatea de alcool vândută în perioada verificata precum și stocul de alcool deținut în afara antrepozitului a avut acciza platita la data producției.

Având în vedere ca stocul de produse accizabile conform evidentelor contabile (balanțe de verificare, fisa de magazie si fisa analitica contului- 345), aflat in antrepozit sau la alte puncte de lucru al societății nu corespunde cu stocul din situatiile EMCS (stoc 0) și din „Situția stocului de rachiu 42%” refacuta manual de societate în timpul controlului inopinat , organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea stocului inițial la 01.01.2014 în conformitate cu prevederile art. 106 alin.(1)- (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, luând în considerare stocul faptic la 31.03.2019, cantitatea de alcool pur pentru care s-au declarat accize la organul fiscal (D100), la care s-a adaugat cantitatea suplimentara de alcool pur stabilita de organele vamale prin Raportul de inspectie fiscala , cantitatea de rachiu 42% vanduta în perioada 2010-2013 conform centralizatorului prezentat de contribuabil si a facturilor de

vanzari, cantitățile predate persoanelor fizice in baza Registrului privind evidenta distincta a gospodăriilor individuale care obțin producții de rachiuri naturale din fructe prin sistem de prestări servicii și au stabilit ca la 01.01.2014 stocul a fost de .. alcool pur.

In conformitate cu cele declarate de contribuabil prin "Declarația pe propria răspundere privind indeplinirea condițiilor de încadrarea in categoria „mica fabrica de bere/mica distilerie" și Registrele privind evidenta distincta a gospodăriilor individuale care obțin producții de rachiuri naturale din fructe prin sistem de prestări servicii" in perioada 01.01.2014-31.12.2018 in cadrul prestărilor de servicii către persoane fizice a fost produsa cantitatea totala de .. hl alcool pur, rezultând o medie anuala de ..hl alcool pur. In perioada 2008-2009, în care societatea nu a fost condus Registrul privind evidenta distincta de producție de rachiuri din fructe , rezulta ca întreaga cantitate de alcool pur a fost produsă pentru persoane fizice, in sistem de prestări servicii;prin deconturile de accize" DI20" a fost declarata o cantitate totala de ..hl alcool pur rezultând o medie anuala de ..hl alcool pur, iar cantitatea recalculata conform accizei declarata a fost de ..hl alcool pur rezultând o medie anuala de ...hl alcool pur.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca pentru perioada 2010-2013 societatea contestatara nu a prezentat "Registrul privind evidenta distincta a gospodăriilor individuale care obțin producții de rachiuri naturale din fructe prin sistem de prestări servicii", motiv pentru care pentru aceasta perioada cantitatea produsa in sistem de prestări servicii pentru gospodarii individuale a fost estimata la nivelul mediei anuale din perioada 2014-2018 pentru care a fost prezentat registrul.

Organele de inspectie fiscala au considerat că întreaga cantitate produsa in sistem de prestări servicii pentru gospodarii individuale a fost predata persoanelor fizice, conform prevederilor art. 353 din Legea nr. 227/2015 si normelor metodologice date in aplicarea acestui articol, conform caruia :

„(13) Pentru țuica și rachiurile destinate consumului propriu al gospodăriei individuale realizate în sistem de prestări de servicii într-un antrepozit fiscal de producție, accizele datorate bugetului de stat devin exigibile la momentul preluării produselor din antrepozitul fiscal de producție. Beneficiarul prestației, respectiv gospodăria individuală, plătește prestatorului contravaloarea accizelor aferente cantităților de țuică și rachiuri preluate. Pentru cantitatea de 50 de litri de produs/an cu concentrația alcoolică de 100% în volum destinată consumului propriu ai unei gospodării individuale, nivelul accizei datorate reprezintă 50% din nivelul standard al accizei aplicate alcoolului etilic. Pentru cantitatea de produs preluată de gospodăria individuală care depășește această limită, inclusiv pentru consumul propriu ai acesteia, nivelul accizei datorate este nivelul standard al accizei pentru alcoolul etilic.

(14)Cantitățile de țuică și rachiuri din fructe preluate de gospodăriile individuale de la antrepozitul fiscal de producție sunt însoțite de avizul de însoțire a mărfii emis de antrepozitul fiscal care a efectuat prestarea de servicii, în care se înscrie mențiunea "accize percepute".

(15)Gospodăria individuală care intenționează să vândă din cantitățile de țuică și rachiuri preluate de la antrepozitul fiscal de producție unde au fost

realizate în sistem de prestări de servicii trebuie să respecte prevederile legale în vigoare privind comercializarea acestor produse."

În ceea ce privește susținerea societății contestată potrivit careia putea să achiziționeze produse cu acciza percepută de la gospodării individuale, ca uium pentru prestări servicii, pe care să le vândă ulterior, având activitate de antrepozit fiscal, nu poate fi reținută în soluționare favorabilă a contestației în condițiile în care nu au fost prezentate documente care să susțină această afirmație.

Mai mult, din "Registrul privind evidența distinctă a gospodăriilor individuale care obțin producții de rachiuri naturale din fructe prin sistem de prestări servicii" prezentate pentru perioada 2014 -2019 reiese că toată cantitatea de produs finit obținut a fost preluată, sub semnătură de persoanele fizice.

După cum susține și societatea contestată și rezulta și din documentele existente la dosarul cauzei, pe perioada 2008-2009, societatea a desfășurat numai activitate de servicii către gospodării individuale, care a fost declarată prin deconturile de accize "D120" respectiv societatea a declarat o cantitate totală de ...hl alcool pur iar cantitatea recalculată conform accizei declarate prin D100 a fost de ..hl alcool pur.

Susținerea societății contestată potrivit careia în perioada 2008-2009 pentru prestatările de servicii a reținut 20% din producția obținută uium în contravaloarea prestatărilor de servicii cu acciza percepută pe care le-a stocat în scopul implementării proiectului de mică distilație cu posibilitatea valorificării ulterioare nu poate justifica cantitatea de alcool vândută, și pentru care s-a constatat că acciza nu a fost percepută.

Mai mult, societatea nu a specificat cantitatea exactă de alcool, reținută de societate și stocată în vederea vânzării ulterioare și nu a prezentat niciun document justificativ prin care să probeze reținerea sub formă de uium a unei cantități de alcool și faptul că s-ar fi aflat în stoc la 01.01.2014. Potrivit Declarației 100 cantitatea de alcool recalculată conform accizei declarate a fost de ..hl alcool pur iar uiumul de 20% ar fi în cantitate de ..hl.

Se reține că organele de inspecție fiscală au verificat accizele declarate pentru perioada 2010-2013 prin declarațiile "100" și s-a constatat că au fost declarate și plătite accize pentru cantitatea totală de ..hl alcool pur, în care este inclusă și prestarea de servicii către persoane fizice.

Referitor la argumentul societății contestată, potrivit căruia activitatea de mică distilerie a fost începută din anul 2010 sub îndrumarea organelor vamale, că accizele datorate au fost calculate și achitate după fiecare stagiul de producție iar prin Raportul de inspecție fiscală, încheiat de organele vamale nu au fost constatate nelegalități și nu au fost stabilite măsuri privind situația stocurilor, a evidenței contabile, se reține că organele vamale nu au verificat stocul de produse accizabile aflate în afara antrepozitului fiscal, pentru care au fost plătite accizele, ci cantitatea de alcool pur ieșită din antrepozitul fiscal pentru care s-au declarat și achitat accizele.

Afirmația societății contestată potrivit careia din EMCS depuse pe perioada 2014 - 2018 nu rezulta că a depășit cantitatea de 10 hl/an, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care s-a constatat că există neconcordanțe între registrul de producție și producția înregistrată în evidențele contabile precum și declarațiile depuse, nefiind respectate prevederile art. 206²⁶ alin 1 lit d) și e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015 respectiv art.367, alin 1 lit d) și e) din Legea

227/2015 privind Codul fiscal , cu modificarile și completările ulterioare, în vigoare din 01.01.2016, mai sus enuntate.

La pct.87 alin.(21) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art. 206²⁶ din Cod respectiv pct.38 (16) din HG nr 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal dat în aplicarea art.367 din Cod , se prevede:

„(16) Toți antrepozitarii autorizați trebuie să dețină un sistem computerizat de evidență a produselor accizabile aflate în antrepozite, a celor intrate sau ieșite, a celor pierdute prin deteriorare, spargere, furt, precum și a accizelor aferente acestor categorii de produse.”

Din prevederile legale mai sus enuntate se reține ca antrepozitarul autorizat are obligatia sa țină evidente exacte și actualizate pentru fiecare antrepozit fiscal în parte , cu privire la materiile prime și produsele accizabile finite, produse sau primite în antrepozitele fiscale și expediate din antrepozitele fiscale și sa prezinte evidente corespunzatoare la cererea autoritatilor competente, sa țină un sistem corespunzator de evidenta a stocurilor din antrepozitul fiscal inclusiv în sistemul de administrare, contabil iar din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca urmare verificarilor s-au constatat neconcordanțe între cantitățile de produse finite aflate în stoc, cantitățile de intrari și iesiri raportate prin EMSC , stocurile de produse finite înregistrate în evidentele contabile ale societății; s-a constatat ca societatea a înregistrat în evidentele contabile intrari de produse finite fără a avea la baza documente justificative, în vederea acoperirii iesirilor din antrepozit , înregistrari cantitative de produse obtinute care nu se ragasesc în registrele de producție.

Totodata se reține ca, cu ocazia controlului inopinat s-a verificat legalitatea și conformitatea declaratiilor fiscale , corectitudinea și exactitatea indeplinirii obligatiilor în legătura cu stabilirea obligatiilor fiscale de către contribuabil, platitor , respectarii prevederilor legislatiei fiscale și contabile , stabilirea creantelor fiscale pe perioada 01.01.2014- 31.03.2019 și a prevederilor legale privind autorizarea operatorilor economici care desfășoară activități cu produse accizabile în regim suspensiv de accize și s-au constatat urmatoarele:

-societatea nu evidentiaza pe analitic distinct intrările de materii prime, materiale consumabile și ambalaje, darea în consum a acestora , astfel ca nu s -a putut identifica cantitatea și valoarea produsului obținut si cheltuielile aferente in conformitate cu prevederile art.206²⁶, alin.(1) lit.d) si e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada 01.01.2014 -31.12.2015 respectiv art.367 alin.(1) lit.d) si e) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal,in vigoare din 01.01.2016, mai sus enuntat.

-societatea nu a putut prezenta fise analitice pentru stocurile de produse finite(rachiu) intocmite computerizat așa cum se prevede la pct.38(16) din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal.

- in timpul controlului nu au fost identificate banderole neutilizate în termen de 6 luni de la eliberarea acestora de către CN Impremeria Naționala , așa cum prevede art.424 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal iar din situația achizitionarii banderolelor și situația intrarilor și iesirilor , prezentate de societate rezulta ca, cantitățile de alcool aflate în stoc la începutul perioadei verificate au fost eliberate din antrepozitul fiscal, după perioade care depășesc termenul de 6 luni.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

-neconcordanta între „Situția banderolelor cumpărate și folosite”, prezentată în timpul controlului care nu corespunde cu evidența marcajelor declarată către autoritatea vamală;

-neconcordanta între sumele declarate prin declarațiile de impunere 100 și deconturile privind accizele depuse pentru anii 2014 - 2018 și sumele declarate prin EMCS;

-nerespectarea de către societate a prevederilor Ordinului nr.368/1160/212 din 13.06.2008 pentru aprobarea Normelor privind definirea, descrierea, prezentarea și etichetarea băuturilor tradiționale românești, emisă de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale, Ministerul Sănătății Publice și Autoritatea Națională pentru Protecția Consumatorilor, Cap.4 - Etichetarea, art.7, alin.(2), lit.i).

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală mai sus prezentate, organul de soluționare a contestației nu poate reține în soluționarea favorabilă a contestației argumentele prezentate de societate în susținerea contestației în condițiile în care acestea nu sunt susținute de dovezi obiective care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, motiv pentru care se vor menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală.

În ceea ce privește argumentul societății contestată potrivit căruia aceasta nu ar fi avut obligația legală de a evidenția pe analitic distinct intrările de materii prime, materiale consumabile și ambalaje, darea în consum a acestora, așa cum este prevăzut la art. 206²⁶ alin. (1) lit.d) și e) din Legea nr. 571/2003 și art. 367 alin (1) lit.d) și e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal pe motiv că la punctului 87, alin. 23 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal respectiv pct. 38, alin.18 din HG 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, unde se prevede că *“ nu intră sub incidența punctului (17) antrepozite fiscale mici distilării care utilizează pentru realizarea producției instalații tip alambic”* menționăm:

La punctul 38, alin.17 din HG 1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se prevede:

“(17) În cazul antrepozitelor fiscale autorizate pentru producția de alcool etilic și distilate, sistemul computerizat trebuie să asigure și evidența materiilor prime introduse în fabricație, precum și a semifabricatelor aflate pe linia de fabricație. Cantitățile de alcool și de distilate obținute se evidențiază în hectolitri de alcool pur, conform definiției de la [art. 336](#) pct. 12 din Codul fiscal.”

Din coroborarea alin.17 și alin.18 din HG 1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se reține ca este exceptată doar obligația evidențierii computerizate a materiilor prime **introduse în fabricație, precum și a semifabricatelor aflate pe linia de fabricație** și nu evidențierea achizițiilor de materii prime, materiale, ambalaje, darea în consum a acestora, motiv pentru care, argumentul societății contestată va fi respins ca neîntemeiat.

Referitor la afirmația societății contestată potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu ar fi avut în vedere procesele verbale de sigilare/desigilare întocmite de organele vamale, prin care au fost confruntate stocurile din registrele de producție și

stocurile factice pentru perioada 2010 - 2019, respectiv nu au luat in considerare stocul inițial la 01.01.2014, evidențiat de societate in cantitate, pentru care acciza a fost calculata si achitata anterior perioadei verificate, menționam ca in procesele verbale, prezentate de societate, nu se fac referiri la stocurile factice de alcool aflate în gestiunea distileriei.

Argumentul societății contestatare potrivit caruia neconcordanțele între registrele de fabricatie și evidenta contabila reprezintă erori contabile cantitative nesemnificative care nu influențează rezultatele exercitiilor financiare nu poate fi luat în considerare în solutionarea favorabila a contestatiei în conditiile in care la art.11 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata se prevede ca :

“Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datoriilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

În consecinta, având în vedere prevederile legale mai sus enuntate, documentele existente la dosarul contestatiei precum și faptul ca argumentele societății contestatare nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala, in speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea X impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice cu privire la accizele stabilite suplimentar de plata.

2) In ceea ce priveste contestatia formulata de Societatea X impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere , **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere in conditiile in care prin aceasta decizie nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare urmare inspectiei fiscale iar contestatarul nu demonstreaza vatamarea sa prin emiterea acestui act administrativ-fiscal.**

In fapt, Societatea X prin contestatia formulata se indreapta si împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere , emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara acesteia pe motiv ca este nelegală și netemeinica.

Prin Decizia de nemodificare a bazei de impunere, nu au fost stabilite obligatii fiscale reprezentând contributia pentru finantarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din productia interna , pe perioada 01.01.2014-31.03.2019.

Dupa cum s-a aratat si mai sus, Decizia de nemodificare a bazei de impunere a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, in conformitate cu dispozitiile art.131 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, pe motiv ca urmare verificarii efectuate nu au fost constatate deficiente cu privire la contributia pentru finantarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din productia interna, pe perioada 01.01.2014-31.03.2019.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.268 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

"(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit prezentului titlu. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(3) Baza de impozitare si creanta fiscala stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în conditiile alin. (3) si deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creante fiscale."

coroborat cu prevederile art.1 pct.37 din acelasi act normativ , potrivit caruia:

"titlu de creanta fiscala - actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala;"

Cu privire la indeplinirea conditiilor procedurale la pct. 9.3 si 9.4 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, se precizeaza:

"9.3. Organul de solutionare competent va verifica existenta exceptiilor de procedura si, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la solutionarea pe fond a contestatiei.

*9.4. În solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura si de fond pot fi urmatoarele: exceptia de nerespectare a termenului de depunere a contestatiei, exceptia de necompetenta a organului care a încheiat actul contestat, exceptia lipsei semnaturii sau a stampilei de pe contestatie, **exceptia lipsei de interes**, exceptia lipsei de calitate procesuala, exceptia reverificarii aceleiasi perioade si aceleiasi tip de obligatie bugetara, prescriptia, puterea de lucru judecat etc."*

iar la pct.12.1 din acelasi act normativ se precizeaza:

"12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

d) lipsita de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul său în interesul său legitim."

Din coroborarea prevederilor legale mai sus enunțate se reține că, pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe și alte contribuții datorate bugetului de stat. Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

În speta se reține că, Societatea X se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu s-au stabilit în sarcina sa obligații fiscale suplimentare iar în raport de dispozițiile art.268 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestatorul nu a fost lezată în vreun interes al său prin emiterea actului administrativ fiscal respectiv Decizia de nemodificare a bazei de impunere în condițiile în care prin acest act administrativ fiscal nu s-au stabilit obligații fiscale suplimentare.

În condițiile în care societatea contestată nu a demonstrat că a fost lezată în dreptul său în interesul său legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal în speta sunt aplicabile și prevederile art.280 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

"1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiză pe fond a cauzei."

iar urmare coroborării acestui articol de lege cu pct.12.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, mai sus enunțat, se va respinge contestația formulată de Societatea X împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere, ca lipsită de interes.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se,

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Societatea X, înregistrată la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, cu privire la obligațiile fiscale reprezentând accize.

2. Respingerea ca lipsită de interes a contestației formulată de Societatea X, înregistrată la D.G.R.F.P., împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere cu privire la contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă, pe perioada 01.01.2014-31.03.2019.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.