



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319.97.59/int.1068
Fax : + 021 336.85.48
e-mail :Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 348 /2011

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X.S.A. din .X.,

**înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor
sub nr.908.324/21.07.2010**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili prin adresa nr..X./19.07.2010 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/21.07.2010 asupra contestației formulate de **S.C. .X.S.A. cu sediul în .X., strada X X, nr.4, CUI X.**

Contestația societății a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010** încheiat de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei Accize pentru .X. electrică;
- .X. lei Accesorii aferente accizelor pentru .X. electrică.

Prin contestație, societatea se îndreaptă și împotriva **Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010** emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

În raport de data emiterii Deciziei de impunere nr..X., respectiv data de 07.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată contestată, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. în data de 02.07.2010, sub nr..X. așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1), lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației **S.C. .X.S.A.** regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 din Ordinul MFP nr.2400/2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C. .X.S.A.**

I.Prin contestația formulată, societatea solicită anularea Dispoziției nr..X./07.06.2010 privind măsurile stabilite de organele fiscale, a Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010 încheiat de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale .X. și suspendarea executării actului administrativ atacat.

Societatea arată că la data de 04.06.2010, organele de inspecție fiscală au efectuat un control, verificând modul de plată al accizelor pentru produsele energetice utilizate pentru producerea .X.i electrice și termice.

Referitor la utilizarea gazului natural, organele de control vamal au constatat că societatea beneficiază de scutire de la plata accizelor.

Referitor la utilizarea păcurii pentru producerea .X.i electrice și termice, organul de control a constatat că nu au fost încălcate prevederi legale în ceea ce privește acciza.

Referitor la energia electrică utilizată pentru producerea .X.i electrice și termice, organele de control vamal au constatat că societatea contestatoare deține Licența de producere a .X.i electrice nr.X06.04.2004, eliberată de Autoritatea Națională de Reglementare în domeniul .X.i.

Societatea precizeaza că in conformitate cu art.175 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cele 3 societăți care primesc .X. electrică au calitatea de consumatori finali.

Societatea susține că a fost obligată la plata unor sume pe motiv că pentru cantitatea de .X. electrică produsă în procesul de productie si folosita pentru uzul intern, nu beneficiaza de scutire de la plata accizelor.

Societatea contestatoare cumpara de la .X. energia electrică necesară pentru desfășurarea procesului de productie si producere a .X.i electrice.

Societatea produce curent electric pe care îl vinde către .X. și altor 3 consumatori racordați direct la grupurile de producere a .X.i electrice, o parte din curentul produs în cadrul societății este folosit în întreprindere în scopul producerii .X.i electrice.

Pentru energia electrică primită de la .X., societatea contestatoare plătește acciza in calitate de consumator final.

Societatea precizează că energia electrică produsă și folosită în scop propriu - uz intern – nu este supusă plății accizelor, deoarece acciza devine exigibilă doar dacă energia electrică este vândută unor consumatori finali.

Organele de control vamal au considerat ca energia electrica folosita pentru uzul propriu al contestatoarei este supusa accizelor, netinand cont de faptul că cel care produce .X. electrica si foloseste o parte din aceasta nu este considerat consumator final si in consecinta este scutit de la plata accizei.

Societatea sustine ca daca s-ar plati accize pentru energia produsa si consumata in scop propriu atunci ar trebui accizat si consumul propriu de .X. care rezulta din producerea casnica din surse alternative (bio.X., eoliana).

Societatea considera ca obligarea sa la plata accizei pentru energia electrica rezultata din productia proprie si consumata in uz propriu constituie o dubla impunere avand in vedere ca s-a achitat acciza in calitate de consumator final atunci cand s-a cumparat energia electrica de la .X..

In consecinta societatea solicita anulara Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr..X./07.06.2010 intocmite de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale .X..

II. Prin Raportul de inspectie fiscală nr..X./07.06.2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata emise de Direcția regionala pentru accize si operațiuni vamale .X., organele vamale au efectuat o inspectie fiscala parțială privind scutirea sau, dupa caz, stabilirea accizelor pentru produse energetice: pacura, gaze,

carbune si pentru energia electrica produsa si utilizata pentru producerea de .X. electrica si termica destinata vanzarii.

Urmare verificării, organele vamale au constatat că societatea este autorizată pentru producerea de .X. electrică de către Autoritatea Națională de Reglementare în domeniul .X., conform Licenței nr..X./06.04.2004.

În perioada verificată, societatea achiziționează .X. electrică accizată de la S.C. .X. .X. S.A. și totodată obține și .X. electrică din producție proprie.

Organele de inspecție fiscală arată că în timpul controlului, societatea a întocmit o situație privind cantitatea de .X. electrică achiziționată și obținută din producție proprie cât și consumul de .X. electrică evidențiat distinct pe cantități de .X. destinată consumului propriu și cantități de .X. comercializată.

Referitor la vânzările de .X. electrică, aceste livrări sunt facturate fără accize atât către .X. .X. S.A. cât și cea destinată societăților comerciale: S.C. .X. S.R.L, S.C. .X. S.A..X. și S.C. .X. S.A., acestea având calitatea de consumatori finali .

Referitor la cadrul legal ce reglementează energia electrică s-au avut în vedere art.162 lit.h), art.165, art.166, art.175 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca scutirea de la plata accizelor se poate aplica doar pentru energia electrica utilizata in scopurile prevazute la art.201 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie, organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X. au stabilit în sarcina societății o diferență de accize în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor vamale și actele normative invocate de contestatoare și de organele vamale, se rețin următoarele:

1. Referitor la capatul de cerere privind accize pentru energia electrică în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă Decizia de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata contestată de societate mai produce față de aceasta, efecte juridice în condițiile în care a fost anulată prin Decizia de impunere nr..X./06.07.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata prin care organele de control vamal au înțeles să modifice decizia de impunere emisă anterior.

In fapt, prin Decizia de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X. au stabilit că societatea datorează accize pentru energia electrica utilizată pentru: producție de .X. termică în sistem standard, destinată consumului propriu respectiv livrată societăților comerciale în calitate de consumatori finali.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că scutirea de la plata accizelor se poate aplica doar pentru energia electrică utilizată în scopurile prevăzute la art.201 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Urmare celor constatate, în sarcina societății a fost stabilită o diferență de accize și majorări de întârziere aferente.

Constatand erori privind perioada de calcul a majorărilor de întârziere prin Decizia de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata și Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010, organele vamale au înlocuit aceste acte cu Decizia de impunere nr..X./06.07.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010 comunicate societății în data de 06.07.2010.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art.78 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior aprobate prin Ordinul Vicepresedintelui ANAF nr.7521/2001 privind controlul vamal ulterior, decizia pentru regularizarea situatiei are valoare de titlu de creanță fiind actul prin care se individualizeaza obligațiile suplimentare stabilite în urma controlului ulterior.

*„(1) Pe baza procesului – verbal de control si a notei de prezentare se emite documentul „Decizia pentru regularizarea situatiei”. In conformitate cu prevederile art.100 alin.(4) din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, modelul „Deciziei pentru regularizarea situatiei” si instructiunile de completare sunt cele prevazute in anexa nr.8. Potrivit art.100 alin. (8) din Legea nr.86/2006, acest document **constituie titlu de creanta.***

*(2) Decizia pentru regularizarea situatiei, emisa in baza procesului-verbal de control, constituie temei pentru scoaterea din evidenta a regimurilor vamale suspensive sau economice sub care au fost plasate marfurile”. Deci, decizia pentru regularizarea situatiei este actul unilateral de autoritate al organului vamal **prin care se stabilesc diferente de obligatii suplimentare fata de cele din declaratia vamala, ca urmare a unui control ulterior.***

Sesizând că în cazul **S.C. X S.A.**, organele de control au emis 2 titluri de creanță privitoare la aceeași obligație bugetară, respectiv accize și accesorii aferente prin adresa nr.X/13.07.2011 s-a solicitat Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X. să precizeze care este titlul de creanță, în baza căruia societatea are obligația să achite la buget obligațiile vamale datorate, urmând controlului ulterior.

Prin adresa nr..X./14.07.2011, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a precizat că *„titlul de creanță actual pentru accize și accesorii .X. electrica emis în urma inspecției fiscale efectuate de Direcția Regională de Accize și Operațiuni Vamale .X. este cel stabilit prin Decizia de impunere nr..X./06.07.2010 care înlocuiește Decizia de impunere nr..X./07.06.2010, sumele nefiind modificate. Noul titlu de creanță – Decizia de impunere nr..X./06.07.2010, a fost transmis Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili cu adresa Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. nr.20904/08.07.2010”*.

Analizând Decizia de impunere nr..X./06.07.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, se constată că la Capitolul 5 – Dispoziții finale, organele de control vamal au precizat că „ În conformitate cu art.206, alin.3 și art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva măsurilor dispuse prin prezenta decizie se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la autoritatea emitentă, sub sancțiunea decaderii.”

În consecință, urmând modificării survenită prin emiterea Deciziei de impunere nr..X./06.07.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, Decizia de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nu mai produce efecte față de contribuabil astfel încât conform art.216, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1, lit.c) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată potrivit căruia, contestația îndreptată împotriva acestei decizii de impunere va fi respinsă ca rămasă fără obiect.

”11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii

administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”

2. Referitor la solicitarea societății de anulare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010 din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care Dispoziția de măsuri se referă la stabilirea de măsuri în sarcina contribuabilului și nu cuprinde impozite, taxe, contribuții sau accesorii ale acestora stabilite în sarcina contribuabilului.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./07.06.2010 s-a dispus determinarea accizelor pentru orice produs energetic accizabil și energia electrică neutilizată conform reglementărilor pentru care produsul este scutit și depunerea declarațiilor de accize pentru accizele datorate.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“ (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.(...)”

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat”,

coroborat cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ, potrivit cărora :

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat,

cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal (...)”.

De asemenea, art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală “,

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum”,

iar potrivit art.209 alin.(2) din același act normativ :

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Conform pct.1 din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2003 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală :

“Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite”.

Totodată pct.5.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează: ***“Alte acte administrative fiscale pot fi : dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc. ”.***

Din coroborarea prevederilor legale invocate, precum și pentru faptul că măsura stabilită în sarcina **S.C. X S.A.** prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu prevede stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina societății, ci vizează determinarea accizelor pentru orice produs energetic accizabil și energia electrică neutilizată conform reglementărilor pentru care produsul este scutit și respectiv depunerea declarațiilor de accize pentru accizele datorate, rezultă că dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță fiscală, motiv pentru care soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală neavând competența de soluționare a dispozițiilor privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, pentru capatul de cerere privind anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală dosarul privind contestația **S.C. X S.A.** va fi transmis spre competență soluționare Direcției regionale pentru accize și operațiuni vamale .X., în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

3. Referitor la solicitarea de suspendare a executării actului administrativ atacat, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care solicitarea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.

In fapt, prin contestația formulată **S.C. X S.A.** a solicitat suspendarea executării Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010.

In drept, potrivit art.215 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală:

“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la X lei.”

De asemenea, la art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 se precizează :

„Suspendarea executării actului

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea **S.C. X S.A.** de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010 intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea cererii neavând competența materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Pentru considerentele înscrise în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate, precum și a art.216 alin.(1) Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.c) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1.Respingerea ca ramasă fără obiect a contestației formulată de **S.C. X X S.A.** împotriva Deciziei de impunere nr..X./07.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată emisă în baza Raportului de inspectie fiscala nr..X./07.06.2010 încheiat de Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale

.X., având în vedere anularea acesteia de către organele vamale emitente pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei Accize pentru .X. electrica;
- .X. lei Accesorii aferente accizelor pentru .X. electrica.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind contestația formulată de **S.C. X S.A.** împotriva Dispoziției nr..

3. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor privind rezolvarea cererii de suspendarea executării Deciziei de impunere nr..

Prezenta decizie poate fi atacată Tribunalul X sau la Tribunalul X în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL,
X**