



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  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 150 / 2012**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X. S.A. din loc..X.**  
**înregistrată la Direcția generală de soluționare a constestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr. 907347/11.08.2011**

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./09.08.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/11.08.2011 cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.A. cu sediul în localitatea .X., str.X, nr.X, jud. X, având cod de înregistrare fiscală ROX, înmatriculată la Registrul Comerțului sub numărul J27/X/2005.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011 prin care s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, sumă contestată de societate.

Totodată, societatea contestă și Dispoziția nr..X./16.06.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011, respectiv 11.07.2011 conform mențiunii olografe aplicată de societate pe adresa nr..X./22.06.2011 de înaintare a titlului de creanță mai sus menționat, anexată în copie la dosarul cauzei, și de data înregistrării contestației la Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, respectiv 22.07.2011 potrivit

ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

La data depunerii contestației, societatea figurează la poziția nr.X din Anexa 2 „Lista marilor contribuabili care sunt administrați de DGAMC începând cu data de 1 ianuarie 2011” din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2011 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de 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, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este învestită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.A.

**I. S.C. .X. S.A. contestă Decizia de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011, precizând următoarele:**

Societatea contestă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./16.06.2011, *„în sensul că măsura stabilită de „întocmire a declarațiilor rectificative 390 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național pentru perioada supusă inspecției fiscale” nu reflectă realitatea datelor de raportare, respectiv perioada verificată a fost 01.09.2009-31.07.2010, iar dispoziția se referă la lunile februarie 2011 (în loc de februarie 2010), martie 2011 (în loc de martie 2010), mai ales că nici nu avem declarație pentru iulie 2011, abia pe data de 15 august 2011”.*

De asemenea, societatea contestă Decizia de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011, *„urmare a atitudinii avute de organele de inspecție fiscală care nu au dorit și nu au fost dispuse să înțeleagă corect și în profunzime fenomenele tehnico-economice ce se produc la S.C. .X. S.A. .X., societate de producție, cu un grad avansat de pericole de explozii, intoxicații și de complexitate a procesului de producție.”*

S.C. .X. S.A. apreciază că în Decizia de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011, *„eronat au fost menționate sumele în tabel la cap.2.2.1, în sensul că se contrazice afirmația în ce privește dreptul de deducere, faptul că*

*nu s-au constatat deficiențe, ca atare sumele înscrise în cele două deconturi de TVA sunt corecte și sunt condiții să fie rambursate, așa cum s-au solicitat”.*

*Societatea menționează că „în ceea ce privește TVA colectat, colectivul de inspecție fiscală, în urma verificării efectuate, constată că „societatea nu a respectat consumul specific de energie electrică pe unitatea de produs prevăzute în normele de consum”, confundând, voit sau din neregunoaștere (neînțelegere), consumul specific pe unitatea de produs, reflectat în „calculațiile de preț”, depuse echipei de inspecție, cu cantitatea totală de energie electrică consumată într-o lună de secția de producție respectivă, centralizatorul cu cantitățile de energie electrică pe secții, sectoare și formații de lucru, document pus la dispoziție.”*

*Societatea susține că „în luna iulie 2010, așa cum rezultă din documentele depuse la colectivul de inspecție fiscală, s-a produs în circa 10 zile, cantitatea de X to acid azotic, cu un consum normal de energie electrică pe unitatea de produs de 0,23 Mwh și realizat, pentru această producție, de 0,23 Mwh. Diferența de energie electrică pe care colectivul de inspecție fiscală l-ar fi reținut ca și consum specific depășit, respectiv de 0,36 Mwh/to, față de 0,23 Mwh/to, este înțeles eronat. Colectivul de inspecție fiscală a luat în calcul, din alte documente ale societății, respectiv „Centralizatorul privind consumul de energie electrică pe luna iulie 2010” și la Instalația de acid azotic a luat cantitatea totală consumată într-o lună (31 zile), față de circa 10 zile cât s-a produs cantitatea de .X. to acid azotic și a împărțit întreaga cantitate de energie electrică la producția fabricată și rezultă această cifră. Mai mult, deși s-a explicat că în această lună, respectiv iulie 2010, S.C. .X. S.A. .X. era oprită din lipsă de gaz metan, cu personalul trimis în șomaj tehnic, conform documentelor pe care le anexăm, Hotărârea AGA din data de 19.05.2010 și Declarația pe propria răspundere depusă la ITM Neamț sub nr..X./28.05.2010, chiar dacă nu există producție într-o lună, din diverse motive: lipsă gaz metan, comenzi la intern și export, revizii și reparații, conservare, instalațiile respective consumă diverse utilități: energie electrică, apă, gaz metan, asigurarea cu forță de muncă, ș.a. ”*

*Referitor la cererea de rambursare aferentă lunii iulie 2010, societatea precizează că „în decizia de impunere se menționează într-o coloană că TVA stabilit suplimentar de plată (coloana 6 a tabelului, cap.2.2.1) este de .X. lei și se reia coloana 7 ca TVA respinsă la rambursare în sumă de .X. lei. Astfel, cum sunt enunțate datele în decizie și în raportul de inspecție fiscală, rezultă că S.C. .X. S.A. .X., în 2 rânduri este văduvită de suma corect calculată și contestată de inspecția fiscală [...], o dată este reflectat ca respingere la rambursare și a doua oară ca sumă suplimentară calculată de organele fiscale”.*

Societatea susține că „în niciun moment al verificării, când au fost abordate aspectele de TVA colectat nu s-a adus în discuție că „normele de consum” ar fi aducătoare de „pierderi tehnologice”, argumentele care au fost aduse echipei de inspecție și care nu au voit a le lua în calcul au fost de natură că perioada cât s-a produs anumite produse s-a urmărit permanent a nu se depăși consumurile specifice, diferențele centralizate și calculate suplimentar nu au nicio legătură cu producția”.

Prin urmare, societatea apreciază că este îndreptățită să solicite aprobarea la rambursare a sumei solicitate, întrucât „așa cum se menționează în decizie și în raport, a respectat prevederile Legii nr.571/2003 republică, art.145, art.146, cât și H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.”

S.C. .X. S.A. menționează că „după ce inițial organul de control, fără nicio bază factual, invocă un risc al unui circuit fictiv de evenimente, vezi depășiri de norme de consum sau alte interpretări, fără să fi epuizat căile de verificare necesare și obligatorii prevăzute de lege [...], invocă în susținerea de drept a acestei aserțiuni texte de lege mai înainte citate, inclusiv că s-ar realiza „pierderi tehnologice”, care nu au nicio legătură cu această motivare și nici cu realitatea căreia i se aplică.”

Societatea consideră că îndeplinește „condițiile prevăzute de lege”, respectiv faptul că deține „facturi fiscale valabile pentru unitățile respective, emise de o persoană impozabilă și la care nu s-au făcut niciun fel de observații sau obiecțiuni din partea echipei de control care avea misiunea de a soluționa cererile de rambursare TVA, nicidecum să deturneze atenția de la fondul problemei” și să o „trimită într-o direcție greșită, de stabilire de cotă parte TVA din total facturi fiscale ce au avut la bază bunuri achiziționate și consumate a căror efecte suplimentare se vor înregistra în perioadele ulterioare. Această motivare a echipei de control este nereală și nu reflectă adevărul din evidențele economico-financiare ale S.C. .X. S.A. .X.”, documente ce le-a „pus la îndemâna inspecției fiscale”.

În concluzie, societatea consideră că este sancționată că „a respectat Legea contabilității nr.82/1991, modificată și republicată, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificată, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală”, iar dacă nu ar fi respectat aceste acte normative, ar fi fost iarăși sancționată, „ de această dată și cu o sancțiune, eventual și penală”.

Societatea susține că „nu există o prevedere legală care să permită contribuabilului să nu-și înregistreze în contabilitate operațiuni comerciale care se pot determina conform evidențelor comerciale ce se pot determina conform evidențelor din documentele specifice, numai pe

*considerentul aprecierii unilaterale, nemotivate legal al organului de control. În caz contrar, normele fiscale ar avea caracter orientativ, suverană ar fi în acest caz, aprecierea unilaterală a organului de control, nesupus, din câte s-a constatat, până în prezent, nici unei cenzuri de ordin legal.”*

*„Având în vedere prevederile mai înainte evocate”, societatea consideră că „Decizia de impunere, Raportul de inspecție fiscală, contestate, celelalte documente emise de organul de control”, sub aspectul refuzului de recunoaștere a dreptului său „de rambursare a T.V.A. sau calcul suplimentar de plată T.V.A. în sumă de .X. lei”, aferent achizițiilor și consumurilor sale de bunuri, „este nelegal, iar decizia de impunere incorectă”, întrucât nu este recunoscut dreptul său „de rambursare a unui T.V.A. de .X. lei, cu acoperire în fapte, documente fiscale legale, acte corect întocmite și nesupuse contestării.”*

**II. Organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili**, au efectuat o inspecție fiscală la S.C. .X. S.A. care a cuprins perioada 01.09.2009–31.07.2010 și în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011, contestată, inspecția fiscală fiind efectuată urmare soluționării cu control anticipat a deconturilor de T.V.A. aferente lunilor iunie și iulie 2010, cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de taxă în cuantum de .X. lei, respectiv .X. lei.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.09.2009–31.07.2010, S.C. .X. S.A. nu a respectat consumul specific de energie electrică pe unitatea de produs prevăzut în normele de consum, în secțiile de producție, în sensul depășirii acestor norme.

Astfel, în acest sens organele de inspecție fiscală au exemplificat câteva situații:

La acid azotic:

- la luna martie 2010 – de la 0,23 Mw/t la 0,32 Mw/t
- la luna aprilie 2010 – de la 0,23 Mw/t la 0,34 Mw/t
- la luna mai 2010 – de la 0,23 Mw/t la 0,24 Mw/t
- la luna iunie 2010 – de la 0,23 Mw/t la 0,36 Mw/t.

La azotat de amoniu:

- la luna martie 2010 – de la 0,08 Mw/t la 0,09 Mw/t
- la luna aprilie 2010 – de la 0,08 Mw/t la 0,14 Mw/t
- la luna mai 2010 – de la 0,08 Mw/t la 0,17 Mw/t.

La uree:

- la luna martie 2010 – de la 0,16 Mw/t la 0,18 Mw/t

- la luna aprilie 2010 – de la 0,16 Mw/t la 0,50 Mw/t  
La urean:
- la luna aprilie 2010 – de la 0,06 Mw/t la 0,15 Mw/t.

Normele tehnice de consum au fost preluate de organele de inspecție fiscală din calculațiile de preț pe unitatea de produs prezentate de societate, iar consumurile efective realizate în urma desfășurării activității productive au fost preluate din „Centralizatoarele privind consumul de energie electrică”. Depășirea consumurilor normate a generat vânzarea produselor realizate la prețuri care nu au permis recuperarea costurilor de producție, societatea înregistrând pierderi.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că depășirile de consumuri normate de energie electrică reprezintă pierderi tehnologice care sunt asimilate livrărilor cu plată, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a art.128 pct.7 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit o diferență de taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă pierderilor tehnologice pentru perioada 01.09.2009–31.07.2010 în sumă totală de .X. lei.

**III.** Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.A. are obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă consumului de energie electrică, în condițiile în care aceasta a depășit consumurile normate, astfel că respectivele consumuri de energie electrică nu se regăsesc în produsele finite realizate.**

**În fapt**, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada martie–iulie 2010, S.C. .X. S.A., nu a respectat consumul specific de energie electrică pe unitatea de produs prevăzut în normele de consum, în secțiile de producție, în sensul depășirii acestuia, iar acest consum nu s-a regăsit în costul produselor finite realizate, această situație generând vânzarea produselor realizate la prețuri care nu au permis recuperarea costurilor de producție.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că depășirile de consumuri normate de energie electrică reprezintă pierderi tehnologice care sunt asimilate livrărilor cu plată, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a pct.6 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit o diferență de taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă pierderilor tehnologice în sumă totală de .X. lei.

**În drept**, art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, respectiv începând cu data de 19.02.2010, precizează:

**„(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

**[...]**

**d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).**

Prevederile legale mai sus enunțate sunt explicitate prin pct.6 alin.(6) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“(6) Pierderile tehnologice stabilite potrivit legii sau, după caz, stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum nu intră sub incidența prevederilor art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal. Deducerea taxei pentru achizițiile de bunuri utilizate în activități economice care dau naștere la pierderi tehnologice se realizează pe baza prevederilor generale ale art. 145 alin. (2) sau, după caz, ale art. 147 din Codul fiscal. **Pierderile care depășesc normele de consum sunt asimilate livrărilor de bunuri conform art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal.** Atunci când norma de consum este stabilită de persoana impozabilă, organul de inspecție fiscală poate modifica coeficientul stabilit în scopul aplicării art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, dacă sunt indicii obiective că pierderea tehnologică a fost supradimensionată.”*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, precum și faptul că normele metodologice sunt date în aplicarea legii, făcând corp comun cu aceasta și se aplică de la data intrării ei în vigoare, se reține că bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin.(8) lit. a) - c), sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată, iar pierderile tehnologice care depășesc normele de consum sunt asimilate livrărilor de bunuri, conform art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada martie–iulie 2010, S.C. .X. S.A. nu a respectat consumul specific de energie electrică pe unitatea de produs prevăzut în normele de consum, în secțiile de producție, în sensul depășirii acestuia, iar acest consum nu s-a regăsit în costul produselor finite realizate, această situație generând vânzarea produselor realizate la prețuri care nu au permis recuperarea costurilor de producție.

De asemenea, se reține că S.C. .X. S.A. este **obligată** să dețină și să prezinte organelor de inspecție fiscală, **propriile sale norme de consum**, documente care trebuie să cuprindă, pentru fiecare sortiment de produs finit obținut, cantitățile tuturor materiilor prime și materialelor consumabile utilizate în consum și nu doar a celor principale.

Indicatorii tehnico-economici folosiți pentru aprecierea proceselor tehnologice sunt mărimi scalare care caracterizează o substanță, un dispozitiv, un sistem tehnic sau un proces tehnologic atât din punct de vedere tehnic cât și economic. În această categorie intră consumurile specifice și randamentele în produs.

**De asemenea, se reține faptul că acest consum specific teoretic** reprezintă limita minimă de consum pentru realizarea unui produs. Acesta nu ține cont de pierderile de fabricație și de posibilitatea formării produselor secundare.

Utilizarea materiilor prime, materialelor, combustibililor, energiei și a celorlalte resurse materiale în activitățile productive se realizează **numai pe baza normelor tehnice de consum. Norma tehnică de consum sau consum specific programat**, reprezintă **limita maximă admisă** de consum pentru realizarea unui produs.

Definiția Normei de consum conform dicționarului economic este: forma de exprimare și de comensurare a nevoilor de consum productiv care reflectă cantitatea maximă de materii prime, materiale, combustibil, energie etc. ce se poate consuma pentru fabricarea unei unități de produs sau pentru executarea unei lucrări în anumite condiții de producție-particularitățile constructive și tehnologice ale produselor etc.

Norma de consum este formată din:

- consumul net sau util de materiale (Cn);
- pierderi datorate procesului tehnologic (Pt);
- pierderi netehnologice (Pnt);
- materiale refofosibile rezultate in procesul tehnologic (Mrt).



- materiale re folosibile rezultate în afara procesului tehnologic (Mrat).

Norma de consum constituie un element de baza în construirea planului de aprovizionare. Pentru majoritatea materialelor, norma de consum poate fi exprimată astfel:

$$Nc = Cn + Pt + Mrt + Pnt + Mrat.$$

**Valorile acestui indicator se stabilesc și se reexaminează periodic** ținând cont de nivelul tehnologiei aplicate și de perfecționările aduse acestora și stau la baza întocmirii planului de aprovizionare pentru o anumită perioadă de timp.

La stabilirea normelor tehnice se au în vedere și **pierderile** inerente desfășurării proceselor tehnologice. Aceste pierderi sunt numite pierderi tehnologice și depind de tehnologia și tehnica de lucru aplicată.

**Consumul specific real** reprezintă consumul realizat în urma desfășurării activității productive.

Totodată, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011, se reține că S.C. X X S.A., în timpul inspecției fiscale a deținut și a prezentat organelor de inspecție fiscală calculațiile de preț pe unitatea de produs, de unde acestea au preluat **normele tehnice de consum** de energie electrică.

De asemenea, se reține că consumurile de energie electrică realizate au fost preluate de organele de inspecție fiscală din centralizatoarele privind consumul de energie electrică întocmite lunar.

Depășirile de consumuri normate de energie electrică au fost consemnate în Anexa nr.2 „Situatie privind determinarea diferenței de TVA aferentă consumurilor tehnologice”, document care conține consumurile specifice planificate și realizate pentru energie electrică, semnat de directorul general și de directorul economic.

Astfel, spre exemplificare, din analiza „Situatiei privind determinarea diferenței de TVA aferentă consumurilor tehnologice”, se rețin următoarele:

*Luna: aprilie 2010*

<i>Produs</i>	<i>Norma de consum</i>	<i>Consum planificat</i>	<i>Consum realizat pe UM</i>	<i>Consum realizat</i>	<i>Depășire</i>
---------------	------------------------	--------------------------	------------------------------	------------------------	-----------------

<i>amoniac</i>	<i>energie electrică</i> <i>-Mwh/t</i>	<i>0,05</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>
<i>acid azotic</i>	<i>energie electrică</i> <i>-Mwh/t</i>	<i>0,23</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>
<i>azotat amoniu</i>	<i>energie electrică</i> <i>- Mwh/t</i>	<i>0,08</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>
<i>uree</i>	<i>energie electrică</i> <i>- Mwh/t</i>	<i>0,16</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>
<i>urean</i>	<i>energie electrică</i> <i>- Mwh/t</i>	<i>0,06</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>	<i>X</i>

De asemenea, se reține că societatea nu a depus în susținerea contestației documente justificative prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, respectiv documente care trebuie să cuprindă:

- propriile sale norme de consum, pentru fiecare sortiment de produs finit obținut, cantitățile tuturor materiilor prime și materialelor consumabile utilizate în consum,
- consumurile specifice și randamentele în produs,
- pierderile inerente desfășurării proceselor tehnologice, respectiv pierderile tehnologice.
- consumul specific real de energie electrică, respectiv consumul de energie electrică realizat în urma desfășurării activității productive.

Așadar, în lumina textelor de lege mai sus menționate și faptul că, pentru energia electrică pentru care s-au depășit normele de consum societatea contestată nu a prezentat documente din care să reiasă îndeplinirea condițiilor stipulate de lege, rezultă că consumul de energie electrică care depășește normele de consum este o operațiune imposibilă în sensul taxei pe valoarea adăugată, iar organele de inspecție fiscală în mod justificat au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă pierderilor tehnologice de energie electrică ce nu se regăsește în produsele finite realizate, pentru perioada martie 2010–iulie 2010 în sumă totală de .X. lei.

Prin urmare, întrucât societatea nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare, respectiv nu a colectat taxa pe valoarea aferentă pierderilor de energie electrică care depășesc normele de consum, se reține că obligațiile fiscale din Decizia de impunere nr.F MC .X./16.06.2011 în sumă de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată sunt legal stabilite, fapt pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

**„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.“**

coroborat cu pct.11.1 lit.a) 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, potrivit căruia:

**„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

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

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC .X./16.06.2011, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia *„în luna iulie 2010, așa cum rezultă din documentele depuse la colectivul de inspecție fiscală, s-a produs în circa 10 zile, cantitatea de .X. to acid azotic, cu un consum normat de energie electrică pe unitatea de produs de 0,23 Mwh și realizat, pentru această producție, de 0,23 Mwh. Diferența de energie electrică pe care colectivul de inspecție fiscală l-ar fi reținut ca și consum specific depășit, respectiv de 0,36 Mwh/to, față de 0,23 Mwh/to, este înțeles eronat. Colectivul de inspecție fiscală a luat în calcul, din alte documente ale societății, respectiv „Centralizatorul privind consumul de energie electrică pe luna iulie 2010” și la Instalația de acid azotic a luat cantitatea totală consumată într-o lună (31 zile), față de circa 10 zile cât s-a produs cantitatea de .X. to acid azotic și a împărțit întreaga cantitate de energie electrică la producția fabricată și rezultă această cifră”,* acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011, se reține că S.C. .X. S.A., în timpul inspecției fiscale a deținut și a prezentat organelor de inspecție fiscală numai calculațiile de preț pe

unitatea de produs și centralizatoarele privind consumul de energie electrică întocmite lunar, fără să prezinte și alte documente din care să rezulte:

- propriile sale norme de consum, pentru fiecare sortiment de produs finit obținut, cantitățile tuturor materiilor prime și materialelor consumabile utilizate în consum,
- consumurile specifice și randamentele în produs,
- pierderile inerente desfășurării proceselor tehnologice, respectiv pierderile tehnologice.
- consumul specific real de energie electrică, respectiv consumul de energie electrică realizat în urma desfășurării activității productive.

De asemenea, se reține că societatea nu a prezentat nici organului de soluționare a contestației documente care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Mai mult, chiar și societatea precizează prin contestația formulată, faptul că în luna iulie 2010, „S.C. .X. S.A. .X. era oprită din lipsă de gaz metan, cu personalul trimis în șomaj tehnic, conform documentelor pe care le anexăm, Hotărârea AGA din data de 19.05.2010 și Declarația pe propria răspundere depusă la ITM Neamț sub nr..X./28.05.2010”, astfel că depășirile de consumuri normate de energie electrică nu se regăsesc în produsele finite realizate, prin urmare această situație generând vânzarea produselor realizate la prețuri care nu au permis recuperarea costurilor de producție.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia „în decizia de impunere se menționează într-o coloană că TVA stabilit suplimentar de plată (coloana 6 a tabelului, cap.2.2.1) este de .X. lei și se reia coloana 7 ca TVA respinsă la rambursare în sumă de .X. lei. Astfel, cum sunt enunțate datele în decizie și în raportul de inspecție fiscală, rezultă că S.C. .X. S.A. .X., în 2 rânduri este văduvită de suma corect calculată și contestată de inspecția fiscală [...], o dată este reflectat ca respingere la rambursare și a doua oară ca sumă suplimentară calculată de organele fiscale”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011, suma stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală reprezintă diferența dintre taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea avea obligația colectării și taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea avea dreptul de a-și exercita dreptul de deducere.

**2). În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției nr..X./16.06.2011 privind măsurile stabilite de organele de**

**inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care această dispoziție nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.**

**În fapt**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./16.06.2011, organele de inspecție fiscală având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./16.06.2011 au dispus societății „Întocmirea declarațiilor rectificative 390 privind livrările/prestările și achizițiilor efectuate pe teritoriul național pentru perioada supusă inspecției fiscale”.

**În drept**, potrivit art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este competentă să soluționeze:

***“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către: [...]***

***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.”***

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare și numai contestații 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 mai sus, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de quantum.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina S.C. .X. S.A. prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./16.06.2011 nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

coroborate cu punctul 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, care prevede:

**“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.”**, fapt pentru care, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Direcției generale de administrare a marilor contribuabili în calitate de organ emitent al Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./16.06.2011.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza prevederilor 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.a) 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 neîntemeiată** a contestației formulată de S.C. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./16.06.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, respinsă la rambursare.

**2) Constatarea necompetenței materiale** a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor privind capătul de cerere referitor la Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./16.06.2011 și transmiterea contestației formulată de S.C. .X. S.A. împotriva acestui act administrativ fiscal, Direcției generale de administrare a marilor contribuabili spre competența soluționare.

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

**DIRECTOR GENERAL,  
X**