



**MINISTERUL FINANTELOR
PUBLICE**

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**

ANAF

Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, .X., CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 246 / 2015

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X. S.A.- .X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. **A_SLP 428/27.02.2015**

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./24.02.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 428/27.02.2015, asupra contestației formulate de S.C. .X. S.A. -.X. cu sediul social în .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub numărul .X. și având cod unic de înregistrare fiscală RO .X..

S.C. .X. S.A. contestă parțial Decizia de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./20.11.2014 de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de .X. lei, reprezentând:

- accize pentru energie electrică în sumă de .X. lei;
- dobânzi aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei;
- taxă pe valoare adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi aferente TVA în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

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, având în vedere că

Decizia de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014 a fost comunicată societății în data de 16.01.2015, potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în data de 12.02.2015, conform ștampilei serviciului de registratură al acestei direcții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

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 societatea regăsindu-se la poziția .X. din Anexa nr.1 *“Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2015”* la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3661/2014 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A.

I. În susținerea cauzei, contestatarul arată că în urma încheierii Deciziei de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014, emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili privind obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă totală de .X. lei, înțelege să conteste doar suma de .X. lei, reprezentând accize pentru energia electrică în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

Astfel, societatea contestă acciza pentru energie electrică în sumă de .X. lei stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală pentru cantitatea de energie electrică de 657.706 Mwh achiziționată și utilizată de societate în perioada 01.04.2010-31.12.2013 în regim de exceptare de la plata accizelor, în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea precizează că a notificat autoritățile competente în conformitate cu prevederile pct.82 alin.(36), (37) și (38) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, privind utilizarea energiei electrice în regim de exceptare de la plata accizelor fiind *“utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice.”*

Astfel, societatea arată că prin adresa nr. .X./26.03.2007 a notificat autoritatea competentă - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili despre utilizarea produselor energetice (gaz natural și energie

electrică) în regim de exceptare de la plata accizelor, iar răspunsul la notificare privind aplicarea regimului de exceptare de la plata accizelor fiind transmis prin adresa nr. .X./03.04.2007 în care se precizează că prevederile privind notificarea nu se vor aplica pentru energia electrică *“utilizata în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice”*, fiind produs exceptat potrivit art. 175⁴, alin. (1) pct. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea precizează că atât notificarea cât și adresa de răspuns au fost comunicate furnizorilor de energie electrică, respectiv S.C. .X. S.R.L. prin adresa nr. .X./12.04.2007 și S.C. .X. S.A. prin adresa nr. .X./08.05.2008.

Contestatară arată că prin adresa înregistrată la ANAF sub nr. .X./13.04.2007 a depus declarația pe propria răspundere privind utilizarea produsului energetic cu codul NC 2711.21.00 în conformitate cu art. 175⁴ alin. (1) pct. 2 lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în urma căreia a fost înregistrată în registrul operatorilor cu numărul .X./19.04.2007.

Totodată, societatea precizează că în baza acestei înregistrări s-au depus anual declarații pe propria răspundere privind utilizarea produsului energetic cu codul NC 2711.21.00, precum și notificarea/situația privind consumul total de energie electrică utilizat în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice.

Astfel, societatea precizează că pentru anul 2010 s-a depus notificarea cu adresa nr. .X./27.01.2010, pentru anul 2011 s-a depus notificarea cu adresa nr. .X./27.01.2011, iar prin adresa nr. .X./SA/PG/01.02.2011 societatea este înștiințată că prevederile care reglementau depunerea declarațiilor pe propria răspundere și-au încetat aplicabilitatea conform Hotărârii Guvernului nr. 1620/2009.

Societatea arată că toate aceste declarații și notificări au fost transmise furnizorilor de gaz natural și energie electrică și au fost prezentate și organelor de inspecție fiscală.

Societatea invocă în susținerea cauzei dispozițiile pct. 82 alin. (36) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, în vigoare de la data de 01.04.2010, precizând că legiuitorul nu a venit cu clarificări privind modul de întocmire a notificării, în sensul că nu s-a specificat dacă și operatorii economici care au notificat anterior datei de 01.04.2010 autoritățile competente, trebuie să le renotifice, nu precizează termenul de notificare/renotificare, valabilitatea notificării, de câte ori se face notificarea, în ce condiții se notifică, un model tipizat de notificare și alte elemente din care să rezulte clar că este obligatorie o nouă notificare.

Societatea arată că aceste aspecte legislative privind modul și condițiile de aplicare/acordare a exceptiilor/scutirilor de la plata accizelor au fost corectate ulterior de către legiuitor, prin numeroase modificări și rectificări, ultima modificare fiind cea adusă prin Hotărârea Guvernului nr. 77/2014, invocând în acest sens pct. 29 alin. (9) și (10) care prevede în mod expres aspectele referitoare la depunerea notificărilor la autoritatea vamală teritorială pentru a beneficia de scutire directă la plata accizelor, forma și conținutul notificării.

Societatea precizează că documentele și adresele puse la dispoziția organelor abilitate, privitoare la existența notificării privind exceptarea de la plata accizei energiei electrice, au fost interpretate în mod diferit, atât de organele de control cât și de autoritățile emitente sau au rămas fără răspuns.

Astfel, societatea face trimitere la adresa nr. .X./27.01.2010 prin care societatea a comunicat Autorității Naționale a Vămilelor și în același timp a declarat pe proprie răspundere că aceasta utilizează gazul natural pentru producerea combinată de energie electrică și termică precum și că, energia electrică este utilizată în principal în procesele electrolitice, însă aceasta nu a fost recunoscută ca fiind notificare nici de către Autoritatea Națională a Vămilelor și nici de către organul de inspecție fiscală.

Societatea menționează faptul că deși această adresă s-a intitulat declarație nu poate constitui motiv întemeiat de a fi refuzată ca fiind notificare, cu atât mai mult cu cât aceasta a fost folosită și înainte de anul 2010 și a fost înșușită și recunoscută de autorități.

Având în vedere schema tehnologică integrată, contestatara precizează că energia electrică este utilizată în principal în procese electrolitice (celule de electroliză și în fluxuri tehnologice ale proceselor electrolitice integrate de prelucrare a leșiei electrolitice, clorului electrolitic și hidrogenului electrolitic), care implică toate activitățile necesare funcționării tehnologice, iar instalațiile aferente proceselor electrolitice funcționează integrat, fiind imposibilă funcționarea separată a acestora.

Având în vedere argumentele prezentate, societatea susține că a îndeplinit condiția prevăzută de lege privind exceptarea de la plata accizelor începând cu data de 01.04.2010, în sensul că notificarea există, iar scopul prevăzut de lege privind utilizarea energiei electrice în regimul de exceptare de la plata accizelor a fost și este realizat, fapt pentru care consideră că nu datorează suma de .X. lei, reprezentând acciza pentru energia electrică, stabilită suplimentar de către organul de inspecție fiscală și nici accesoriile aferente, reprezentând dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Totodată, societatea contestă și TVA aferentă accizei pentru energie electrică în sumă de .X. lei, stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală, întrucât nu au fost îndeplinite prevederile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal-Titulul VI – Taxa pe valoarea adăugată Cap. 6- Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, respectiv art. 134¹ alin. (1) și art. 134² alin. (1) în timp ce organul de inspecție fiscală invocă, ca temei legal, pentru calculul sumei reprezentând TVA numai în baza prevederilor art. 137 alin. (2) lit. a) din același act normativ, ignorând faptul că nu sunt îndeplinite prevederile din Cap. 6 menționate anterior.

Având în vedere neîndeplinirea condițiilor legale de stabilire a TVA, contestatara consideră că nu datorează suma de .X. lei reprezentând TVA, drept pentru care nu datorează nici accesoriile aferente reprezentând dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Față de argumentele de fapt și de drept expuse, contestatara solicită admiterea în totalitate a contestației și pe cale de consecință, anularea parțială a actelor administrative fiscale atacate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC .X., încheiat în data de 20.11.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, au constatat următoarele:

Societatea utilizează energia electrică în procesele electrolitice din cadrul activității de producție, respectiv în cadrul instalației de electroliză a clorurii de sodiu cu membrane schimbătoare de ioni, pentru care se folosesc ca materii prime sarea, apa și energia electrică în vederea obținerii produselor chimice ca leșia, clorul și hidrogenul.

Organele de inspecție fiscală arată că în perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2008-31.12.2013, societatea a achiziționat și produs cantitatea totală de 1.247.689.234 kwh energie electrică din care cantitatea de 1.227.962.197 kwh a fost utilizată în scopul exceptat de la plata accizelor prevăzut la art. 206²⁰ alin. (1) pct. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv ca *“energie electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice.”*

Organele de inspecție fiscală precizează că din cantitatea totală de 1.227.962.197 kwh utilizată în procesele tehnologice în scopul pentru care se prevede exceptarea la plată a accizei menționat mai sus, cantitatea de 657.705.939 kwh este aferentă perioadei 01.04.2010-31.12.2013 în care societatea avea obligația depunerii unei notificării la organul fiscal teritorial potrivit prevederilor pct. 82 alin. (36) din Normele metodologice de aplicare a

Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală precizează că pentru energia electrică achiziționată în regim de exceptare societatea avea obligația să notifice acest fapt la autoritatea vamală teritorială și să transmită furnizorului de energie electrică o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială, începând cu data de 01.04.2010, sens în care societatea justifică lipsa notificării cu faptul că după această dată a continuat să depună declarația pe propria răspundere conform prevederilor legale valabile pentru perioada anterioară datei de mai sus.

Organele de inspecție fiscală menționează că începând cu data de 01.04.2010, conform Hotărârii Guvernului nr. 1620/2009, s-au abrogat prevederile pct. 5^{1.3} alin. (8) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 care reglementau depunerea declarației pe propria răspundere, fapt ce a fost comunicat societății prin adresa Direcției Autorizări și Tarif Vamal din cadrul Agenției Naționale a Vămilelor nr. .X./SA/PG/01.02.2011.

Totodată, organele de inspecție fiscală rețin că prin adresa nr. .X./07.03.2013, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a solicitat Direcției Autorizări și Tarif Vamal să comunice dacă în perioada 2010 până la data adresei S.C. .X. S.A. este înregistrată în evidențele direcției cu notificare în baza prevederilor pct. 82 alin. (36) din Normele metodologice pentru aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar prin adresa de răspuns nr. .X./SA/PG/12.03.2013 se precizează faptul că în evidențele direcției contestatara nu este înregistrată cu nicio notificare în baza prevederilor legale menționate în adresă.

Astfel, organele de inspecție fiscală invocă adresa Direcției de Tehnici de Vămuire și Tarif Vamal nr. .X./SA/MC/17.03.2009 prin care se precizează că declarația pe propria răspundere depusă de societate se referă la cantitatea de gaze naturale utilizate în regim de scutire în conformitate cu art. 201 alin. (1) lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal utilizare care nu intră sub incidența exceptărilor la plata accizelor și prin urmare declarația pe propria răspundere privind acest scop nu face obiectul înregistrării în Registrul special al operatorilor, drept pentru care nu poate fi invocată ca o notificare depusă pentru energia electrică utilizată în regim de exceptare de la plata accizei.

Totodată, în speță, organele de inspecție fiscală fac aplicațiunea prevederilor pct. 82 alin. (38) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 în sensul că nerespectarea prevederilor alin. (36) din același act normativ

menționat mai sus atrage plata accizelor calculate pe baza accizei pentru energia electrică utilizată în scop comercial.

Astfel, organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./20.11.2014, au stabilit în sarcina societății, pentru perioada 01.04.2010-31.12.2013, obligații suplimentare de plată reprezentând accize în sumă de .X. lei, calculate pentru cantitatea de 657.706 Mwh energie electrică achiziționată în regim de exceptare pentru utilizarea în procesele electrolitice pentru care societatea nu a depus notificarea la autoritatea vamală teritorială.

Totodată, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu art. 134 alin. (1), (2) și art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă accizei datorate pentru energia electrică în sumă de .X. lei.

De asemenea, pentru neplata la termen a accizei pentru energia electrică în valoare de .X. lei și a TVA în valoare de .X. lei, în temeiul art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, pentru perioada 02.05.2010-31.10.2014, respectiv 26.05.2010-31.10.2014, accesorii în sumă totală de .X. lei din care dobânzi aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei, dobânzi aferente TVA în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală:

1. Referitor la suma de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă accize aferente energiei electrice, suma de .X. lei reprezintă dobânzi aferente accizelor pentru energia electrică și suma de .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente accizelor pentru energia electrică, cauza supusă soluționării este dacă societatea poate beneficia de exceptarea de la plata accizelor aferentă utilizării energiei electrice în principal în procesele electrolitice, în condițiile în care societatea nu a depus la autoritatea vamală teritorială notificarea prevăzută de normele legale pentru exceptarea de la plata accizelor și nu a transmis furnizorului de energie electrică o copie a notificării conform legii.

În fapt, S.C. .X. S.A. este o unitate chimică integrată având ca obiect principal de activitate fabricarea de produse chimice prin instalațiile tehnologice aflate pe platforma industrială a societății.

Societatea utilizează energia electrică în procesele electrolitice din cadrul activității de producție, respectiv în cadrul instalației de electroliză a clorurii de sodiu cu membrane schimbătoare de ioni, pentru care se folosesc ca materii prime sarea, apa și energia electrică în vederea obținerii produselor chimice ca leșia, clorul și hidrogenul, etc.

În perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2008-31.12.2013, societatea a achiziționat și produs prin intermediul instalației de cogenerare cantitatea totală de 1.247.689.234 kwh energie electrică din care cantitatea de 1.227.962.197 kwh a fost utilizată în scopul exceptat de la plata accizelor prevăzut la art. 206²⁰ alin. (1) pct. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv ca *“energie electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice.”*

Organele de inspecție fiscală au constatat că din cantitatea totală de 1.227.962.197 kwh utilizată în procesele tehnologice în scopul pentru care se prevede exceptarea la plată a accizelor menționat mai sus, cantitatea de 657.705.939 kwh este aferentă perioadei 01.04.2010-31.12.2013 în care societatea pentru a beneficia de exceptarea de la plata accizelor avea obligația depunerii unei notificării la organul fiscal teritorial potrivit prevederilor pct. 82 alin. (36) și (37) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și a cărei nerespectare atrage plata accizelor calculate pe baza accizei pentru energia electrică utilizată în scop comercial.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății prin Decizia de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./20.11.2014 obligații suplimentare de plată pentru perioada 01.04.2010-31.12.2013 reprezentând accize pentru energia electrică în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, respectiv dobânzi aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206¹⁹ alin. (1) și art. 206²⁰ alin. (1) pct. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabile începând cu data de 01.04.2010, în temeiul cărora:

“ART. 206¹⁹ Energie electrică

(1) În înțelesul prezentului capitol, energia electrică este produsul cu codul NC 2716.[...]

ART. 206²⁰ Excepții

*(1) Nu se datorează accize pentru:
[...]*

*2. următoarele utilizări de produse energetice și energie electrică:
[...]*

c) energia electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice;[...]

(4) Modalitatea și condițiile de aplicare a alin. (1) vor fi reglementate prin normele metodologice.”

Prin această reglementare, legiuitorul a instituit regimul de neaccizare pentru energia electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice însă, această exceptare de la regimul general de accizare a fost prevăzută sub condițiile stabilite prin normele metodologice de aplicare ale actului normativ de bază, dându-se astfel competență Guvernului ca prin actele normative secundare să reglementeze procedura de exceptare de la accizare.

În acest sens, prin dispozițiile pct. 82 alin. (36)-(38) din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada 01.04.2010 - 29.07.2010, se prevede:

“82. (36) Pentru gazul natural sau energia electrică utilizate în scopurile exceptate de la plata accizelor, operatorii economici utilizatori notifică acest fapt la autoritatea vamală teritorială. După notificare, operatorul economic utilizator va transmite furnizorului de energie electrică o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială.

(37) Notificarea prevăzută la alin. (36) va cuprinde informații detaliate privind activitatea desfășurată de operatorul economic utilizator și costul produsului final, după caz.

(38) Nerespectarea prevederilor alin. (36) atrage plata accizelor calculate pe baza cotei accizei pentru gazul natural sau energia electrică utilizate în scop comercial.”

Începând cu data de 30.07.2010, normele metodologice au fost amendate prin Hotărârea Guvernului nr. 768/2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, iar pct.82 alin. (36) a fost modificat astfel:

“82. (36) Pentru produsele energetice reprezentând cărbune, coals, gaz natural sau pentru energia electrică, prevăzute la art. 206¹⁶ alin. (3) și, respectiv, la art. 206¹⁹ alin. (1) din Codul fiscal, utilizate în scopurile exceptate de la plata accizelor, operatorii economici utilizatori notifică acest fapt autorității vamale teritoriale. După notificare, operatorul economic utilizator va transmite furnizorului de astfel de produse o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială. Transmiterea notificării nu este necesară atunci când produsele respective provin din achiziții intracomunitare proprii sau din operațiuni proprii de import.”

Din interpretarea acestor dispoziții legale rezultă cu claritate faptul că în perioada 01.04.2010-31.12.2013, pentru a putea beneficia de exceptare de la regimul general de accizare, operatorii economici care utilizau energia electrică în scopurile exceptate de la plata accizelor, respectiv energia electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice, aveau obligația să notifice autoritatea vamală teritorială și să transmită furnizorilor de energie electrică o copie a notificării cu numărul de înregistrare la autoritatea vamală teritorială. Aceasta este condiția sub care a fost acordată exceptarea de la regimul general de accizare, pentru energia electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice.

Astfel, procedura instituită în vederea aplicării exceptării de la plata accizelor a prevăzut în mod expres autoritatea la care urma să fie depusă notificarea, conținutul acesteia, precum și sancțiunea aplicabilă pentru nerespectarea procedurii stabilite.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada supusă inspecției fiscale 01.04.2010-31.12.2013 societatea a achiziționat și utilizat cantitatea de 657.705.939 kwh în procesele electrolitice pentru care a beneficiat de excepția de la plata accizelor prevăzută la art. 206²⁰ alin. (1) pct. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a depus la autoritatea vamală teritorială notificarea prevăzută la pct. 82 alin.(36) din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, prevedere aplicabilă începând cu data de 01.04.2010, condiție obligatorie prevăzută de legiuitor pentru operatorii economici pentru a beneficia de exceptarea de la plata accizelor.

Prin contestația formulată societatea susține că a depus notificările prevăzute de lege la autoritățile competente și a prezentat în susținere declarații pe propria răspundere depuse la Autoritatea Națională a Vămilelor cu

adresele nr. .X./27.01.2010 și nr. .X./27.01.2011, anexate în copie la dosarul cauzei, privind utilizarea pentru anul 2010 și anul 2011 a produsului energetic gaz natural, cod NC 2711.21.00

Din analiza celor două adrese nr. .X./27.01.2010 și nr. .X./27.01.2011 se reține că acestea sunt de fapt declarații pe propria răspundere depuse de S.C. .X. S.A. prin care declară că produsul energetic gaz natural, cod NC 2711.21.00 achiziționat de la furnizorul S.C. .X. S.R.L. se utilizează pentru fabricarea de energie electrică și termică în instalația de cogenerare, în conformitate cu art. 201 alin. (1) lit. d), respectiv art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anexând la acestea situația privind media anuală a cantității de gaze naturale pentru instalația de cogenerare și a cantității de energie electrică pentru electroliză.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că societatea face o confuzie între notificarea care avea obligația să o depună începând cu data de 01.04.2010 pentru a beneficia de excepția de la plata accizelor pentru energia electrică utilizată în procesele electrolitice prevăzută de art.206²⁰ alin. (1) pct. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru energia electrică în coroborare cu pct. 82 alin.(36) din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, și declarația pe propria răspundere care a fost depusă de societate prin cele două adrese invocate în susținerea contestației pentru a beneficia de scutirea de la plata accizelor pentru gazul natural utilizat pentru producerea de energie electrică și termică în instalația de cogenerare prevăzută la art. 201 alin. (1) lit. d), respectiv art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult decât atât, se reține că documentele prezentate de societate, respectiv declarațiile pe propria răspundere nr. .X./27.01.2010 și nr. .X./27.01.2011 se referă strict la produsul energetic gaz natural cu codul tarifar NC 2711.21.00 și nu fac nicio referire la energia electrică care, potrivit art.206¹⁹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *„este produsul cu codul NC 2716.”*, iar în ceea ce privește anexa la cele două declarații privind *„Media anuală a cantității de energie electrică pentru electroliză M”* pentru anul 2010, respectiv 2011, aceasta cuprinde doar consumul total de energie electrică estimat de contestatoarele pentru instalația de electroliză și pentru uzină și nu cuprinde informații detaliate privind activitatea desfășurată de operatorul economic utilizator și costul produsului final, așa cum prevede pct.82 alin.(36) din

Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, declarațiile pe propria răspundere anterior menționate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât se referă la cantitatea de gaze naturale estimată a fi utilizată de societate în perioada 2010-2011 în regim de scutire de la plata accizelor în conformitate cu art. 201 alin. (1) lit. d), respectiv art. 206⁶⁰ alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și nu pot înlocui notificările prevăzute de legiuitor care se depun începând cu 01.04.2010 la autoritățile competente, iar o copie a acestora se trimite furnizorilor pentru a beneficia de exceptarea de la plata accizelor.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a fost înștiințată prin adresa nr. .X./SA/PG/01.02.2011, aflată în copie la dosarul cauzei, despre modificările legislative interevenite ca urmare a apariției Hotărârii Guvernului nr.1620/2009 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care Direcția de Autorizări din cadrul Agenției Naționale a Vămirilor precizează că *“Începând cu data de 01.04.2010...având în vedere abrogarea pct. 5^{1.3} rezultă că prevederile alin.(8) și (9) care reglementau depunerea declarației pe propria răspundere, și-au încetat aplicabilitatea.”*

Totodată, prin adresa nr. .X./07.03.2013 Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a solicitat Direcției Autorizări și Tarif Vamal să comunice dacă în perioada 2010-2013, S.C. .X. S.A. este înregistrată în evidența direcției cu notificare în baza prevederilor pct. 82 alin. (36) din Normele metodologice pentru aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr. .X./SA/PG/12.03.2013 Direcția Autorizări și Tarif Vamal a comunicat Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. faptul că S.C. .X. S.A. nu este înregistrată cu nicio notificare în evidențele direcției în perioada 2010-2013.

Prin urmare, începând cu data de 01.04.2010 când s-a instituit procedura pentru aplicarea exceptării de la plata accizelor societatea avea obligația să se conformeze prevederilor legale prin depunerea notificării la autoritatea vamală teritorială și transmiterea unei copii a acesteia furnizorului de energie electrică, nerespectarea acestor condiții atrage sancțiunea operatorului economic cu plata accizelor.

Soluția este în deplină concordanță cu textul actului normativ de bază care a instituit exceptarea sub condiție, nerespectarea excepției sub condiție conducând la aplicarea regimului general de accizare.

Chiar dacă condiția prevăzută pentru aplicarea exceptării de la plata accizelor ar fi una de formă aceasta nu conferă dreptul la aplicarea exceptării deoarece s-ar goli de conținut dispozițiile normative care reglementează procedura de exceptare, anterior explicitate.

În consecință, în mod legal obligația la plata accizelor aferente energiei electrice utilizate de societate în perioada 01.04.2010 – 31.12.2013 în procesele electrolitice pentru fabricarea de produse chimice, a fost instituită de organele de control în sarcina S.C. .X. S.A. care prin nerespectarea procedurii privind exceptarea de la regimul de accizare pentru energia electrică a pierdut dreptul de a beneficia de respectiva exceptare, fapt pentru care în temeiul 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.2.X./2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru accizele aferente energiei electrice în sumă de .X. lei.

Totodată, având în vedere faptul că în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând accize pentru energia electrică, iar prin contestație nu se aduc argumente privind modul de calcul, contestatară datorează și accesoriile în sumă totală de .X. lei din care dobânzi aferente accizelor pentru energie electrică în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de .X. lei.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia "*dispozițiile pct. 82 alin. (36) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, în vigoare de la data de 01.04.2010, precizând că legiuitorul nu a venit cu clarificări privind modul de întocmire a notificării, în sensul că nu s-a specificat dacă și operatorii economici care au notificat anterior datei de 01.04.2010 autoritățile competente, trebuie să le renotifice*", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere că așa cum s-a precizat anterior declarațiile pe propria răspundere invocate de societate din adresele nr. .X./27.01.2010 și nr. .X./27.01.2011 s-au referit la utilizarea gazului natural cu codul tarifar NC 2711 21 00 într-un scop scutit și nu la notificarea autorităților competente cu privire la utilizarea energiei electrice într-un scop exceptat, fapt pentru care o renotificare în această situație nu ar fi posibilă având în vedere că în fapt

societatea nu a depus nicio notificare la organul competent privind utilizarea energiei electrice într-un scop exceptat de la plata accizelor, fapt confirmat și de Autoritatea Națională a Vămirilor – Direcția Autorizări și Tarif Vamal prin adresa nr. .X./SA/PG/12.03.2013.

În ceea ce privește invocarea de către contestatară a pct. 113.11 alin. (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 introdus prin Hotărârea Guvernului nr. 77/2014 care aduce clarificări privind conținutul notificării, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât contestatara face o confuzie având în vedere că notificarea prevăzută la alin. (10) se depune de operatorii economici pentru a beneficia de scutirea directă de la plata accizelor pentru energia electrică, scutire reglementată la art. 206⁶⁰ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar notificarea care trebuia depusă de societate avea ca obiect utilizarea energiei electrice într-un scop exceptat de la plata accizelor prevăzută la art. 206²⁰ alin. (1) pct. 2 lit. c) din același act normativ.

Mai mult decât atât, actul normativ invocat de contestatară, respectiv Hotărârea Guvernului nr. 77/2014 a fost emis ulterior perioadei supuse inspecției fiscale, respectiv 01.04.2010-31.12.2013.

2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează taxa pe valoarea adăugată aferentă accizelor pentru energia electrică stabilite de organele de inspecție fiscală având în vedere că societatea nu a depus la autoritatea vamală teritorială notificarea prevăzută de normele legale pentru exceptarea de la plata accizelor și în sarcina sa s-a reținut ca datorat debitul reprezentând accize, iar în baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată se includ și accizele.

În fapt, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății prin Decizia de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014 pentru diferențele suplimentare de accize aferente energiei electrice în sumă de .X. lei, taxă pe valoarea adăugată aferentă acestora în sumă de .X. lei, precum și accesorii în sumă totală de .X. lei din care dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei .

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 137

(2) *Baza de impozitare cuprinde următoarele:*

a) *impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;”*

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, precum și faptul că accizele se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, iar la pct. 1 din prezenta decizie a fost reținut în sarcina societății debitul privind accizele aferente energiei electrice în sumă de .X. lei, iar prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul al taxei pe valoarea adăugată, în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În consecință, în temeiul 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. 2.X./2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile art. 134¹ alin. (1) și 134² alin. (1) și au calculat TVA numai în baza prevederilor art. 137 alin. (2) lit. a) nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât organele de inspecție fiscală au invocat în mod legal acest articol potrivit căruia baza de impozitare a TVA conține impozitele și taxele, având în vedere faptul că în baza de impozitare se includ și accizele.

Totodată, având în vedere faptul că în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se aduc argumente cu privire la cota aplicată și perioada pentru care au fost calculate, contestatara datorează și accesoriile în sumă totală de .X. lei din care dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de .X. lei.

Pentru considerentele reținute și în temeiul 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. 2.X./2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.A.-.X. împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./20.11.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./20.11.2014 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- accize pentru energie electrică în sumă de .X. lei;
- dobânzi aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente accizelor pentru energia electrică în sumă de .X. lei;
- taxa pe valoare adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi aferente TVA în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

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

DIRECTOR GENERAL,
.X.