



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 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 293 / 2011

privind soluționarea contestației depusă de

SC .X. SA, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.907854/28.05.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresa nr..X./25.05.2010, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/28.05.2010 asupra contestației formulată de **SC .X. SA**, cu sediul în .X., str. X nr.X, CUI X.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X/10.05.2010 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.05.2010 și privește suma totală de **.X. lei**, reprezentand :

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare având în vedere faptul că Decizia de impunere nr.X a fost emisă în data de 10.05.2010, iar contestația a fost înregistrată la DJAOV .X. în data de 18.05.2010, conform ștampilei registraturii aplicată pe originalul contestației.

Constatând 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, la data depunerii contestației societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2400/2009 privind 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 cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SA.**

I. Prin contestația formulată societatea solicită anularea Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.05.2010 și a Deciziei de impunere nr.X/10.05.2010 întocmite de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și exonerarea de la plată a obligațiilor stabilite suplimentar și a accesoriilor aferente și corecta încadrare a scopului în care s-a utilizat energia electrică instituțiilor publice pentru aplicarea nivelului de acciză.

Societatea susține că, în conformitate cu actele normative care reglementează clasificarea consumatorilor de energie electrică, întregul consum de energie electrică a fost încadrat conform categoriilor de consumatori, iar nivelul accizei aplicate corespunde tipului de consum casnic, inclusiv consumatorii asimilați consumatorilor casnici, considerat ca ”electricitate utilizată în scop necomercial” și rest consum considerat ca “electricitate utilizată în scop necomercial”.

De asemenea, societatea arată că modul de corelare a tipului de consum cu nivelul accizei aplicate s-a realizat având la bază și adresa Autorității Naționale de Relementare în domeniul Energiei nr..X./24.05.2005, în care se preciza ” *Consumul de energie electrică aferent consumatorilor industriali și asimilați acestora, consumatorilor din ramura comerțului/serviciilor și asimilați acestora, consumatorilor prestatori de servicii publice, consumatorilor sezonieri și a consumatorilor terțiari, reprezintă un **consum utilizat în scop comercial** ”.*

Organele de control au procedat la o analiză a persoanelor juridice titulare de contracte de furnizare a energiei electrice și au stabilit după definiția ”instituției publice” din Legea nr.273/2006, Legea nr.500/2002, Legea nr.544/2001 și Legea nr.215/2001 care sunt locurile de consum la care furnizorul trebuia să aplice acciza necomercială și aplicând diferența dintre nivelul accizei necomerciale și a celei comerciale, la întreaga cantitate de

energie electrică facturată pentru aceste locuri de consum, au stabilit obligații suplimentare de plată cu titlu de accize.

Societatea susține că furnizorul de energie electrică nu cunoaște care sunt activitățile în care instituțiile publice sunt angajate în calitate de autorități publice și nici ponderea consumului realizat în scop comercial și a celui realizat în scop necomercial, iar singura în măsură să stabilească scopul în care a efectuat un anumit consum de energie electrică este persoana juridică – instituția publică.

De asemenea, societatea arată că aplicarea nivelului de acciză necomercială pentru întreg consumul de energie electrică realizat de consumatorii încadrați de un furnizor de energie ca fiind "instituții publice" este, în opinia operatorului economic, o măsură abuzivă, iar faptul că legislația existentă în materie fiscală nu este sincronizată cu cea existentă în domeniul energiei electrice și că în momentul încheierii contractului cu consumatorii finali, furnizorul de energie electrică nu i se comunică toate activitățile desfășurate de consumator la locul de consum, aceste aspecte nu-i pot fi imputabile.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 07.05.2010 organele vamale din cadrul Direcției Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X/10.05.2010 s-a constatat că, în perioada 01.08.2007 – 31.03.2010, operatorul economic a accizat electricitatea utilizată de către autoritățile guvernamentale și locale și alte instituții publice la nivelul accizei corespunzătoare electricității utilizate în scop comercial. În cuprinsul adresei Autorității Naționale a Vămirilor nr.X./SMA/LN/30.03.2010 se precizează că *"Energia utilizată de către autoritățile guvernamentale și locale și alte instituții publice, în cazul activităților sau tranzacțiilor în care se angajează în calitate de autorități publice, se accizează la nivelul electricității utilizate în scop necomercial."*

Asimilații la consumatorii casnici așa cum sunt definiți la art.66 din HG nr.1007/25.06.2004, în condițiile în care nu se încadrează în prevederile alin.1) și 2) ale pct.5 1.4 – Titlul VII din HG nr.44/2004, se accizează la nivelul electricității utilizate în scop necomercial".

În urma verificărilor efectuate organele de control vamal, pe baza documentelor puse la dispoziție de către societate, au constatat că aceasta a calculat corect acciza pentru o parte din consumatorii finali – instituții publice, respectiv :

- pe 2007 dintr-un număr total de X poziții pentru un număr de X acciza a fost calculată corect,

- pe 2008 dintr-un număr total de X poziții pentru un număr de X acciza a fost calculată corect,
- pe 2009 dintr-un număr de total de X poziții pentru un număr de X acciza a fost corect calculată,
- pe 2010 dintr-un număr total de X poziții pentru un număr de X acciza a fost calculată corect.

Urmare celor constatate. organele de control au recalculat acciza datorată de societate pentru energia electrică facturată către autoritățile guvernamentale și locale și respectiv către alte instituții publice, stabilind o diferență suplimentară de plată în sumă de .X. lei.

Pentru plata cu întârziere a accizelor au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de .X. lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul fiscal, se rețin următoarele :

cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare putea factura energia furnizată către consumatori finali din categoria autorităților guvernamentale și locale precum și alte instituții publice cu cotele prevăzute pentru accizarea electricității utilizate în scop comercial în condițiile în care nu face dovada că beneficiarii au utilizat această energie electrică în activități comerciale.

În fapt, în perioada verificată, respectiv 01.08.2007 – 31.03.2010, SC X” SA a accizat electricitatea utilizată de către autoritățile guvernamentale și locale și alte instituții publice la nivelul accizei corespunzătoare electricității utilizate în scop comercial.

În drept, la art.176 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că :

“(1) Nivelul accizelor armonizate în perioada 2007 - 2010 este cel prevăzut în [anexa nr. 1](#) care face parte integrantă din prezentul titlu”, iar în Anexa nr.1 se precizează :

[...]

18	Electricitate				
18.1	Electricitate utilizată	Mwh	0,26	0,26	0,34

	în scop comercial				
	18.2 Electricitate utilizată în scop necomercial	Mwh	0,52	0,52	0,68

[...]

18	Electricitate	MWh			
	18.1 Electricitate utilizată în scop comercial		0,42	0,42	0,50
	18.2 Electricitate utilizată în scop necomercial		0,84	0,84	1,00

În speță sunt incidente și prevederile pct. 5^{1.4} din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, potrivit căruia :

“5^{1.4}. (1) În cazul produselor energetice și al electricității, utilizate în scop comercial reprezintă utilizarea de către un operator economic - consumator final, care, în mod independent, realizează, în orice loc, furnizarea de bunuri și servicii, oricare ar fi scopul sau rezultatele unor astfel de activități economice.

(2) Activitățile economice cuprind toate activitățile producătorilor, comercianților și persoanelor care furnizează servicii, inclusiv activitățile agricole și de minerit și activitățile profesiilor libere sau asimilate.

(3) Autoritățile guvernamentale și locale și alte instituții publice nu vor fi considerate ca efectuând activități economice, în cazul activităților sau tranzacțiilor în care se angajează în calitate de autorități publice.

[...]

(6) Când are loc o utilizare combinată între utilizarea în scop comercial și utilizarea în scop necomercial, accizarea se va aplica proporțional cu fiecare tip de utilizare corespunzător. [...]

Noțiunea de instituții publice locale este dată de Legea nr.273/2006 privind finanțele publice locale care la art.2 alin.39) se menționează :

“Definiții

(1) În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:

[...]

39. instituții publice locale - denumirea generică, incluzând comunele, orașele, municipiile, sectoarele municipiului .X., județele, municipiul .X.,

instituțiile și serviciile publice din subordinea acestora, cu personalitate juridică, indiferent de modul de finanțare a activității acestora;[...]”

La art.2 din Legea nr.500/2002 privind finanțele publice este data definiția instituției publice ca fiind :

“Definiții

În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:

[...]

30. instituții publice - *denumire generică ce include Parlamentul, Administrația Prezidențială, ministerele, celelalte organe de specialitate ale administrației publice, alte autorități publice, instituțiile publice autonome, precum și instituțiile din subordinea acestora, indiferent de modul de finanțare a acestora; [...]*”

iar potrivit la art.2 lit.a) din Legea nr.544/2001 privind liberul acces la informațiile de interes public, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează :

“În sensul prezentei legi:

*a) prin **autoritate sau instituție publică** se înțelege orice autoritate ori instituție publică ce utilizează sau administrează resurse financiare publice, orice regie autonomă, companie națională, precum și orice societate comercială aflată sub autoritatea unei autorități publice centrale ori locale și la care statul român sau, după caz, o unitate administrativ-teritorială este acționar unic ori majoritar;*”

Potrivit art.1 din Legea administrației publice locale nr.215/2001 republicată, cu modificările și completările ulterioare :

“(1) Prezenta lege reglementează regimul general al autonomiei locale, precum și organizarea și funcționarea administrației publice locale.

(2) În sensul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

1. instituții publice și servicii publice *înființate și organizate prin hotărâri ale autorităților deliberative, denumite în continuare instituții și servicii publice de interes local sau județean;[...]*”

Din interpretarea dispozițiilor normative în materia accizelor, mai sus invocate, reiese că furnizorului de energie electrică îi revine obligația facturării diferențiate a accizei la energia electrică în funcție de scopul în care este aceasta utilizată de beneficiar.

Conform art.8 din Codul comercial *“statul județul și comuna nu pot avea calitatea de comerciant”*

În consecință în cazul instituțiilor publice consumul de energie electrică se prezumă a fi efectuat în scop necomercial, o altă destinație urmând a fi dovedită de persoana în sarcina căreia legiuitorul a instituit obligația de calculare, declarare și virare a accizei, în speță furnizorului de electricitate **S.C. X” SA**

Autoritățile guvernamentale și locale precum și alte instituții publice pot efectua și activități comerciale în conformitate cu actele normative care reglementează funcționarea acestor entități. Această situație însă reprezintă o excepție de la regulă care trebuie dovedită în vederea schimbării cotei de accize aplicată de furnizorul de electricitate.

În situațiile în care are loc o utilizare combinată între utilizarea în scop comercial și cea în scop necomercial, accizarea se aplică proporțional cu fiecare tip de utilizare corespunzător, în același sens fiind și adresa ANV nr.X/07.04.2010, existentă în copie la dosar.

În conformitate cu dispozițiile art.1169 Cod civil potrivit căruia sarcina probei incumbă reclamantului, societatea contestatoare avea obligația să facă dovada că energia electrică livrată autorităților guvernamentale și locale și altor instituții publice a fost utilizată și în alt scop decât necomercial. Nici în timpul inspecției fiscale și nici pe parcursul soluționării contestației societatea nu a făcut dovada utilizării energiei livrate entităților în cauză și în scop comercial, respectiv pentru activitate economică, pentru a putea aplica accizarea proporțională în sensul pct.5 1.4 alin.6) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile legale incidente cauzei și documentele aflate la dosar se reține că în mod legal organele vamale au stabilit că energia electrică utilizată de către autoritățile guvernamentale și locale și alte instituții publice se accizează la nivelul electricității utilizate în scop necomercial, calculând diferența de accize datorată.

În consecință se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma totală de .X. lei reprezentând accize pentru energia electrică.

În ceea ce privește accesoriile aferente în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia de impunere nr.X/10.05.2010 încheiată de reprezentanții Direcției Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei, reprezentând accize aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate precum și în baza art.216 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare, privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de **SC .X. SA** , impotriva Deciziei de impunere nr. X/10.05.2010, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei majorări de întârziere aferente.

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

DIRECTOR GENERAL,

X