



## 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 : contestații.anaf@mfinante.ro

#### DECIZIA NR.87/2012

privind soluționarea contestațiilor depuse de  
**SC .X.SA** înregistrate la Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. 906284/21.02.2011 și nr.906010/09.01.2012

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin adresele nr..X./07.02.2011 și nr..X./28.12.2011, înregistrate la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/21.02.2011 și respectiv nr.X/09.01.2012 asupra contestațiilor formulate de **SC .X.SA** cu sediul în .X., Calea X, județul .X., CUI X.

Contestația nr..X./01.02.2011 este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./30.12.2010 îndreptată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.02.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și privește suma de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei majorări de întârziere aferente,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei accize pentru păcură,
- .X. lei majorări de întârziere aferente,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei accize pentru gaze naturale,
- .X. lei majorări de întârziere aferente,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- .X. lei majorări de întârziere aferente,
- .X. lei penalități de întârziere.

Contestația nr..X./22.12.2011 este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-TM .X./08.12.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. și privește suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru gaze naturale,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- .X. lei accesorii aferente.

Contestația nr..X./01.02.2011 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, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./30.12.2010, respectiv 06.01.2011, așa cum rezultă din adresa Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. nr..X./28.03.2011 și data depunerii contestației la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., respectiv 01.02.2011 sub nr..X., conform ștampilei registraturii aplicată pe originalul contestației.

Contestația nr..X./22.12.2011 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, stabilit în raport de data comunicării sub semnătură a Deciziei de impunere nr.R-TM .X./08.12.2011 respectiv 13.12.2011, așa cum rezultă din mențiunea olografă, confirmată cu ștampila unității pe decizia aflată în copie la dosar și de data depunerii contestației la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., respectiv 22.12.2011 sub nr..X., 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 înregistrării contestațiilor societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare, văzând și dispozițiile pct.9.6 Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/25.05.2011 care precizează: *“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte*

*administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”,* Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestațiile formulate de **SC X .X. SA.**, conexe.

I. Prin contestația nr..X./01.02.2011 societatea solicită admiterea în totalitate a contestației și anularea Deciziei de impunere nr..X./03.02.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./03.02.2011 pentru următoarele motive :

În Decizia de impunere atacată, referitor la accizele datorate pentru produse energetice și energia electrică organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art.162 lit.a) raportat la art.175.3 pct.2) și 3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, considerând că unitatea a utilizat combustibilul accizabil doar pentru producția de energie termică și, în consecință nu este scutită de la plata accizelor.

Societatea consideră această interpretare eronată deoarece toată cantitatea de energie electrică consumată pe platforma X X este scutită de la plata accizelor fiind produsă în regim de cogenerare de către blocul energetic propriu de producere a energiei electrice și termice în cogenerare, sursele de vârf – cele două cazane de abur industrial – funcționând simultan cu blocul energetic, pentru preluarea necesarului de vârf de consum de energie termică.

De asemenea, și toată cantitatea de energie electrică consumată pe platforma X X este scutită de la plata accizelor întrucât a fost achiziționată de pe bursa de energie electrică a pieții en-gros de energie electrică, iar pentru această energie electrică societatea consideră că se află în postura de consumator final care a plătit cu bună credință prețul integral rezultat în urma tranzacției bursiere, obligația plății accizelor revenind furnizorului.

Referitor la accizarea cărbunelui energetic, contestația arată că întreaga cantitate de cărbune energetic a fost achiziționată și utilizată în baza Autorizațiilor de utilizator final emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală în scopul prevăzut de la art.201 alin.1 lit. d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare .

Societatea susține că și gazul natural utilizat în toate instalațiile de pe platforma X .X. se încadrează în prevederile art.206<sup>60</sup> alin.1) lit.c) și d) din Legea nr.571/2003, fiind scutit integral de la plata accizelor.

În ceea ce privește cantitatea de X tone păcură consumată în funcționarea cazanelor de pe platforma X, societatea arată că aceasta a fost achiziționată de la diverși furnizori, pe baza unor contracte de achiziție care prevedeau

inclusiunea accizelor în preț final de achiziție, iar pentru aceste cantități contestatoarea a plătit accize.

În ceea ce privește cantitatea de X tone păcură împrumutată în 2007 și 2009 de la .X. – UT X în baza Contractelor de împrumut nr.X/17.01.2007 și nr.X/20.01-2009, cantitatea a fost restituită, iar imputarea valorii accizelor calculate la această cantitate este nefondată întrucât unitatea a achiziționat păcura cu plata accizelor aferente, exigibilitatea accizelor luând naștere la plata parțială sau totală a împrumutului.

De asemenea, cele 1000 tone păcură cumpărate de la .X. – UT 515 în regim de scutire de la plata accizelor, conform Contractului de vânzare-cumpărare nr.X/12.03.2008, au fost achiziționate în baza autorizației de utilizator final nr.ROMCX/27.03.2008, în scopul utilizării pentru funcționarea simultană a cazanelor de pe cele două platforme pentru preluarea necesarului de vârf de consum de energie termică și au concurat la producerea combinată a energiei electrice și termice.

În ceea ce privește penalitățile de întârziere, majorările și dobânzile calculate, societatea consideră că fiind un accesoriu al obligației principale de plată nu le datorează.

Mai mult, societatea arată că accesoriile au fost eronat calculate rezultând o diferență în plus de X lei fiind astfel încălcate prevederile OUG nr.88/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația nr..X./22.12.2011 formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-TM .X./08.12.2011 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. societatea preia aceleași argumente, mai puțin cele vizând produsul energetic păcură, solicitând anularea actului atacat ca nelegal și netemeinic.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X. încheiat în data de 03.02.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./03.02.2011, organele de inspecție din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au constatat următoarele :

În perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.08.2009, societatea a produs energie electrică și termică utilizând ca produse energetice cărbune, gaz natural, păcură și energie electrică.

Energia electrică a fost produsă în sistem combinat cu energia termică cu blocul energetic, format din cazan energetic și turbina pentru

producerea de energie electrică, care funcționează în cadrul Centralei X, iar celelalte două X au fost utilizate pentru producere de energie termică.

În perioada verificată, agentul economic a consumat X Mwh pentru producere de energie termică și X Mwh pentru menținerea capacității de producere de energie electrică și termică la X și X Mwh pentru producere de energie termică și X Mwh pentru menținerea capacității de producere de energie electrică și termică la Centrala .X. pe .X.. Pentru energia electrică utilizată societatea datorează bugetului de stat accize în sumă totală de .X. lei.

De asemenea, în perioada verificată societatea a achiziționat produse energetice, respectiv energie electrică, cărbune, gaz natural și păcură, care au fost utilizate doar pentru producerea de energie termică. Pentru producerea de energie termică, societatea a consumat X tone cărbune energetic și X mii mc gaz natural la X, respectiv X to. păcură și X mii mc gaz natural la Centrala .X. pe .X..

Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 08.12.2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.R-TM .X./08.02.2011, organele de inspecție din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au verificat societatea pentru perioada 01.09.2009 – 31.12.2010, obiectul inspecției constituindu-l accizele aferente produselor energetice cărbune, cocs, gaz natural utilizate pentru producerea de energie termică. În cazul energiei electrice utilizate pentru producerea de energie termică, perioada supusă inspecției a fost 01.01.2006 – 31.12.2010.

Cumulat, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.02.2011 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-TM .X./08.12.2011, emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a fost stabilită în sarcina societății suma totală de **X lei** reprezentând:

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru gaze naturale,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- .X. lei accesorii aferente.
- .X. lei accize pentru păcură,
- .X. lei majorări de întârziere aferente

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție este art.162 lit.g) și h), art.165, art.192, art.193, art.201 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, împreună cu normele de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru accizele la produse energetice și art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru accesorii aferente diferențelor de accize stabilite în urma inspecției.

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

**Cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea obligării societății la plata accizelor aferente produselor energetice și energiei electrice utilizată în instalațiile proprii pentru producerea exclusivă de energie termică.**

**În fapt**, societatea contestatoare este producător de energie electrică și termică, utilizând drept combustibil produse energetice: cărbune, gaz natural, păcură. Totodată, societatea utilizează energie electrică pentru menținerea capacității de producere a energiei termice, respectiv pentru producerea de energie termică. Organele de inspecție au stabilit că societatea datorează accize pentru produsele energetice și energia electrică utilizată în instalațiile proprii pentru producerea exclusivă de energie termică.

**În drept**, art.162 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează :

*“Accizele armonizate sunt taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru următoarele produse provenite din producția internă sau din import:*

*[...]*

- g) produse energetice;*
- h) energie electrică.”*

La art.165 din același act normativ se menționează :

*“Exigibilitatea*

*Acciza este exigibilă în momentul eliberării pentru consum sau când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile”,*

iar la art.175<sup>3</sup> alin.2) și alin.3) din același act normativ, se prevede :

*“(2) Energia electrică va fi supusă accizelor, iar acciza va deveni exigibilă la momentul facturării energiei electrice furnizate către consumatorii finali.*

*(3) Nu sunt considerate ca fiind eliberare pentru consum consumul de electricitate destinat producției de energie electrică, producției combinate de energie electrică și energie termică, precum și consumul utilizat pentru menținerea capacității de a produce, de a transporta și de a distribui energie electrică, în limitele stabilite de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei”*

La art.201 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare se prevede că sunt scutite de la plata accizelor:

*“c) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția de energie electrică, precum și energia electrică utilizată pentru menținerea capacității de a produce energie electrică;*

*d) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică;”*

Începând cu 01.04.2010, art. 206<sup>60</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează :

**“Scutiri pentru produse energetice și energie electrică**

*(1) Sunt scutite de la plata accizelor:*

*c) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția de energie electrică, precum și energia electrică utilizată pentru menținerea capacității de a produce energie electrică;*

*d) produsele energetice și energia electrică utilizate pentru producția combinată de energie electrică și energie termică;”*

Din interpretarea acestor dispoziții normative aplicabile în materie în perioada supusă inspecției rezultă cu claritate faptul că sunt scutite de la plata accizelor produsele energetice și energia electrică utilizate de operatorii economici producători de energie electrică și termică în situația în care aceștia produc energie electrică sau funcționează în sistem combinat, producând în același timp energie electrică și energie termică. Din formularea dispozițiilor normative anterior explicitate se desprinde concluzia că nu intră sub incidența scutirii de la plata accizelor produsele energetice și energia electrică utilizate exclusiv pentru producerea de energie termică. De altfel, nici contestatoarea prin contestațiile formulate nu susține contrariul, însă afirmă că produsele energetice și energia electrică au fost utilizate pentru producția combinată de energie termică și energie electrică. Aceste afirmații nu sunt susținute de niciun mijloc de probă, desi sarcina probei revine contestatoarei în conformitate cu un vechi principiu de drept consfițit de dispozițiile art.1169 din vechiul Cod civil. Astfel cum precizează organele vamale, nici în timpul inspecțiilor societatea nu a dovedit utilizarea produselor energetice și energiei electrice în scopul producției combinate de energie termică și energie electrică, situația de fapt consemnată în actele atacate rezultând pe baza datelor transmise de contribuabil inspectorilor care au efectuat verificarea.

Se reține că deși art.213(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare stipulează faptul că în cursul procedurii soluționării administrative se pot depune probe noi în susținerea cauzei, contestatoarea nu se folosește de această posibilitate, neaducând probe la dosarul cauzei care să-i sprijine afirmațiile.

De asemenea, prevederile art.206, alin. (1), lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

*„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația”*

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că energia electrică pentru care organele de inspecție au stabilit că se datorează accize ar fi fost achiziționată de pe bursa de energie electrică a pieții en-gross de energie electrică, astfel cum afirmă contestatoarea.

Față de această situație organul de soluționare concluzionează că în mod temeinic și legal organele de inspecție din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au obligat societatea contestatoare la plata accizelor aferente produselor energetice și energiei electrice utilizate în instalațiile proprii pentru producerea exclusivă de energie termică.

Urmare afirmației societății din cuprinsul contestației nr..X./01.02.2011 referitoare la calcularea eronată a accesoriilor prin Decizia de impunere nr..X./30.12.2010, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a constatat ca fiind întemeiată această susținere și în data de 08.02.2011, potrivit confirmării de primire existentă în original la dosarul cauzei a comunicat societății Decizia de impunere nr..X./03.02.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr..X./03.02.2011, întocmite pentru îndreptarea erorilor materiale, în conformitate cu prevederile art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare. Se reține că organul vamal a diminuat cuantumul accesoriilor inițial stabilite cu suma de X lei, aceeași sumă despre care prin contestație societatea afirmă că a fost calculată eronat, fără respectarea prevederilor normative incidente în materia calculării de accesorii. Cum organul de inspecție a atașat la dosarul cauzei actul administrativ fiscal îndreptat, organul de soluționare ia act de faptul că pretenția societății referitoare la recalcularea accesoriilor a fost satisfăcută în modul solicitat.

În ce privește păcura împrumutată în anii 2007 și 2009 de la Administrația Națională a Rezervelor de Stat în scutire de la plata accizelor se reține că aceasta a fost utilizată pentru producerea de energie termică în perioada verificată. Din analiza comparativă a achizițiilor și consumurilor de păcură în perioada 2007 – 2009 reiese că păcura achiziționată a fost utilizată pentru restituirea împrumutului efectuat la Administrația Națională a Rezervelor de Stat și nu pentru consum propriu. Conform pct.23 din Normele metodologice de



aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, privitoare la art.201 din Legea nr.571-2003 privind Codul fiscal :” *Atunci când în situațiile prevăzute la [art. 201](#) alin. (1) lit. c) și d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, centralele de producție de energie electrică sau centralele de producție combinată de energie electrică și termică, preiau produse energetice cu titlu de împrumut de la rezerva de stat în baza unor acte normative speciale, preluarea se face în baza autorizației de utilizator final. Atât achiziționarea de produse energetice de la un antrepozit fiscal autorizat, în vederea stingerii obligației, cât și restituirea efectivă a cantităților astfel preluate se efectuează în regim de scutire de la plata accizelor, în baza autorizației de utilizator final”*. Contestatoarea nu a urmat această procedură, astfel că nu poate pretinde aplicarea scutirii la plata accizelor pentru păcură stabilite în urma inspecției.

În consecință, în mod legal societatea datorează suma totală de **1.863.874 lei** reprezentând:

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru gaze naturale,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- .X. lei accesorii aferente.
- .X. lei accize pentru păcură,
- .X. lei majorări de întârziere aferente,

stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.02.2011 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-TM .X./08.12.2011, emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., societatea necontestând modul de calcul a accizelor sub aspectul elementelor de calcul aplicate.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura 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

Respingerea contestațiilor formulate de **SC .X.SA** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.02.2011 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.R-TM .X./08.12.2011, emise de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., ca neîntemeiate pentru suma totală de **X lei** reprezentând:

- .X. lei accize pentru energie electrică,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru gaze naturale,
- .X. lei accesorii aferente,
- .X. lei accize pentru cărbune și cocs,
- .X. lei accesorii aferente.
- .X. lei accize pentru păcură,
- .X. lei majorări de întârziere aferente,

**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, conform prevederilor legale.**

**DIRECTOR GENERAL**

**X**