



**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. 261 / 2013**

privind soluționarea contestației depusă de

**S.C. X S.A.,**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția  
Națională de Administrare Fiscală  
sub nr.906712/24.04.2013

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..04.2013 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/24.04.2013 asupra contestației formulată de **S.C. X S.A.**, cu sediul social în loc. X, str. X, nr.X, județul .X., având cod de înregistrare fiscală RO X și număr de înmatriculare la Oficiul Registrului comerțului J 12/X/2002.

**S.C. X S.A.** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-X/07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, încheiată de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- accize în sumă de .X. lei;**
- majorări de întârziere aferente accizelor .X. lei;**
- penalități de întârziere aferente accizelor .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, în raport de data la care a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-X, respectiv **15.03.2013**, așa cum rezultă din confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei și de data depunerii

contestației la organul vamal respectiv **10.04.2013**, așa cum reiese din ștampila Registraturii Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., 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 în anexa nr.1 la pozitia X din Anexa 1 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1823 din 26 noiembrie 2012 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de către **S.C. X S.A.**

**I. S.C. X S.A. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013 de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X., precizând următoarele:**

Societatea consideră că actele administrativ fiscale, respectiv raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere sunt nule fiind emise cu nerespectarea prevederilor legale, în sensul că nu au fost respectate prevederile art.43 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin faptul că nu conțin datele de identificare ale contribuabilului și date privind reprezentantul legal al societății.

Totodată, contestatoarea precizează că emiterea raportului de inspecție fiscală și deciziei de impunere pe motivul existenței unei erori în baza referatului privind îndreptarea erorilor materiale care a fost înregistrat la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. sub nr..X./05.03.2013, este nelegală având în vedere faptul că art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precizează că erorile materiale nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale suplimentare.

Mai mult decât atât, societatea consideră că la baza emiterii unui raport de inspecție fiscală, chiar și în această variantă corectată, trebuie să stea

verificarea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectiv inspecție fiscală care se finalizează cu emiterea unui nou act administrativ fiscal, așa cum a fost inspecția realizată în anul 2010 la finalul căreia a fost emisă Decizia de impunere nr..X./14.12.2010 prin care au fost stabilite în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând accize și suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor.

De asemenea, contestatoarea precizează că prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013 organele vamale au preluat toate aspectele constatate cu ocazia inspecției fiscale realizate în perioada 19.10.2010-13.12.2010, dar au fost inserate și elemente noi stabilind suplimentar obligația de plată în sumă de X lei reprezentând penalități de întârziere aferente accizelor calculate pentru perioada 01.01.2007-31.07.2007, cu toate că în mod greșit a fost menționată ca perioadă pentru care au fost calculate 01.07.2010-05.03.2013.

Societatea consideră că dreptul organelor vamale de a calcula penalități de întârziere în sumă de 6.342 lei pentru perioada 01.01.2007-31.07.2007 este prescris, acest drept ar fi putut fi exercitat doar cu ocazia controlului realizat în perioada 19.10.2010-13.12.2010.

Mai mult decât atât, societatea precizează că sumele stabilite prin Decizia de impunere nr..X./14.12.2010 au fost achitate cu ordinul de plată nr..X./28.12.2010, fapt pentru care în mod nelegal organele vamale au cuprins în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013 și în Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013 suma de .X. lei reprezentând accize și suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor.

În consecință, contestatoarea solicită admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, încheiată de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X..

**II.Organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, act administrativ corectat, în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013, acte emise pentru îndreptarea erorilor materiale din Raportul de inspecție fiscală nr..X./13.12.2010 și din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.12.2010.**

Organele vamale precizează că procedura de efectuare a corecției erorilor materiale din actele administrative fiscale s-a realizat cu respectarea

prevederilor art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.47.2- 47.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea, organele vamale menționează că în cadrul acestei proceduri au fost întocmite următoarele documente: referatul privind îndreptarea erorilor materiale și actul administrativ fiscal corectat.

Organele vamale precizează că obligațiile fiscale au rezultat urmare a faptului că societatea a accizat în perioada 01.01.2007-31.07.2007 electricitatea utilizată de către autoritățile guvernamentale și locale și alte instituții publice la nivelul accizei corespunzătoare electricității utilizate în scop comercial, fapt pentru care au procedat la recalcularea accizei utilizând nivelul de acciză pentru electricitatea utilizată în scop necomercial.

Prin actul administrativ corectat, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013, care are același număr ca și actul administrativ fiscal emis inițial, având doar data emiterii diferită, organele vamale au menținut aceleași sume stabilite inițial respectiv suma de .X. lei reprezentând accize și suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor, dar au calculat suplimentar și penalități de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei.

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

**Referitor la suma totală de .X. lei din care .X. lei reprezintă accize, suma de .X. lei reprezintă majorări de întârziere aferente accizelor și suma de .X. lei reprezintă penalități de întârziere aferente accizelor, cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea emiterii Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013 corectat și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013, în condițiile în care motivele invocate ca temei al corectării nu întrunesc elementele specifice unor erori materiale.**

**În fapt**, organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. au efectuat în perioada 19.10.2010-13.12.2010 la **S.C. X S.A.** o inspecție fiscală parțială care a avut ca obiect verificarea accizelor pentru perioada 01.01.2006-30.09.2010.

Urmare inspecției fiscale efectuate organele vamale au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./13.12.2010 în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.12.2010 prin care au stabilit obligații suplimentare de plată în sumă totală de X lei din care accize în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei.

Ulterior, organele vamale au întocmit actul administrativ fiscal de îndreptare a erorilor materiale, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013, întemeiat pe prevederile art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.47.2 - 47.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Actul administrativ corectat, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013, are același număr ca și actul administrativ fiscal emis inițial, având doar data emiterii diferită și păstrează aceleași sume stabilite inițial respectiv suma de .X. lei reprezentând accize și suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente accizelor.

Totodată, organele vamale au constatat că în actul administrativ fiscal inițial nu au fost incluse penalitățile de întârziere motiv pentru care prin noul act administrativ fiscal au suplimentat obligațiile fiscale stabilite inițial cu suma de .X. lei reprezentand penalități aferente accizelor.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

ART. 48

**Îndreptarea erorilor materiale din actele administrative fiscale**

(1) *Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului.*

(2) *Prevederile alin. (1) nu se aplică actelor administrative fiscale pentru care s-au exercitat căile de atac prevăzute de lege, iar soluția este definitivă.*

(3) *Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.*

(4) *În cazul în care după comunicarea actului administrativ fiscal organul fiscal constată, din oficiu, că există erori materiale în cuprinsul său, acesta comunică contribuabilului un act de îndreptare a erorii materiale.*"

coroborat cu prevederile pct.47.1 - 47.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*"Norme metodologice:*

47.1. Erorile materiale reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.

47.2. *Dacă îndreptarea erorii materiale se face prin adăugări sau ștersături operate în cuprinsul actului administrativ fiscal, acestea vor fi semnate și ștampilate de organul fiscal, în caz contrar nefiind luate în considerare. Îndreptarea erorii materiale va fi operată pe toate exemplarele originale ale actului administrativ fiscal.*

47.3. *După efectuarea îndreptării erorii materiale, organul fiscal are obligația de a comunica contribuabilului sau oricărei alte persoane interesate, de îndată, operațiunea efectuată.*

47.4. În cazul în care îndreptarea erorii materiale nu se poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, se emite un nou act administrativ fiscal care, de asemenea, va fi comunicat contribuabilului."

Totodată, potrivit Ordinului Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.364/2008 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecție fiscală, în ceea ce privește procedura de efectuare a corecțiilor erorilor materiale din actele administrative fiscale emise de organele de inspecție fiscală, la cap.IV.8, pct.1.3 se prevede că îndreptarea erorilor materiale se va realiza cu respectarea prevederilor art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.47.2- 47.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Din dispozițiile legale enunțate anterior se reține că organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. De asemenea, se reține că erorile materiale reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea și nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența

obligățiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal, adică este prevăzut expres ca nefiind eroare materială, exact cazul incident speței, unde organele vamale au stabilit existența unor obligații fiscale distinct prin încheierea deciziei de îndreptare a erorii materiale.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./14.12.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./13.12.2010 organele vamale au stabilit obligații suplimentare de plată în sumă totală de X lei din care accize în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei, iar ulterior organele vamale au întocmit un nou act administrativ fiscal corectat, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, prin care au stabilit în sarcina societății accize și majorări de întârziere aferente accizelor în același quantum ca și în actul administrativ fiscal inițial, suplimentând obligațiile de plată cu suma de .X. lei reprezentând penalități de întârziere aferente accizelor.

De asemenea, se reține că prin actul administrativ fiscal corectat, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, nu rezultă că au fost îndreptate greșeli /omisiuni cu privire la numele, calitatea și susținerile părților sau erori de calcul, întrucât sumele stabilite de plată reprezentând accize și majorări de întârziere au același quantum, însă în plus față de actul administrativ fiscal pe care îl corectează au fost calculate penalități de întârziere aferente accizelor care prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X/13.12.2010 nu erau calculate.

Referitor la acest aspect, organul de soluționare a contestației reține că, potrivit prevederilor legale în vigoare erorile materiale din actele administrative nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal, or, prin suplimentarea obligațiilor fiscale prin actul administrativ corectat cu suma de .X. lei reprezentând penalități de întârziere aferente accizelor, nu ne aflăm într-o situație privind corectarea unor erori materiale în sensul prevederilor art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și prevederilor pct.47.1-47.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea, se reține că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./07.03.2013 și Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, comunicate societății la data de 15.03.2013, nu conțin precizări referitoare la anularea actelor administrative fiscale emise inițial cu același număr.

Astfel, se reține că operațiunea considerată de organele vamale corecție de erori materiale, nu respectă condițiile prevăzute la art.48 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.47.1-47.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că în conținutul noului act administrativ corectat vor fi modificate numai datele sau sumele care conțin erori și nu pot fi stabilite noi obligații fiscale de natura penalităților de întârziere, așa cum au fost calculate în cazul de față.

Pentru stabilirea penalităților de întârziere organele competente aveau posibilitatea emiterii unei decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii cu respectarea prevederilor legale în materie de procedură și de fond incidente în perioada verificată.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că în cauză nu sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru îndreptarea de erori materiale, respectiv existența unor greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite în actele administrativ fiscale se va anula Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013.

Organul de soluționare subliniază că pentru obligațiile cu titlu de accize în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei, titlul de creanță este reprezentat de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X/13.12.2010, iar în ceea ce privește obligația cu titlu de penalități de întârziere organele competente urmează să analizeze întrunirea condițiilor de procedură și de fond pentru calcularea acestora prin act separat.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul prezentei decizii și în baza prevederilor legale invocate, precum și temeiul art.210 alin.(1) și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.12.2 din Ordinul Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:



## DECIDE

**Anularea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.J-CJ-.X./07.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./07.03.2013, încheiată de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. la **S.C. X S.A.** pentru suma de **.X. lei** reprezentând:

**-accize în sumă de .X. lei;**

**-majorări de întârziere aferente accizelor .X. lei;**

**-penalități de întârziere aferente accizelor .X. lei;**

cu precizarea că pentru obligațiile cu titlu de accize în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente accizelor în sumă de .X. lei, titlul de creanță este reprezentat de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X/13.12.2010, iar în ceea ce privește obligația cu titlu de penalități de întârziere organele competente urmează să analizeze întrunirea condițiilor de procedură și de fond pentru calcularea acestora prin act separat.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .X. sau Tribunalul X, în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR GENERAL,  
X**

X