

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a
Contestatiilor

DECIZIA nr./2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C.C SRL

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de **S.C.C SRL** si de Directia generala a finantelor publice - Administratia finantelor publice Serviciul inspectie fiscala cu privire la contestatia inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. incheiata de Directia generala a finantelor publice - Administratia finantelor publice , Serviciul inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala nr. prin care a fost aprobata la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si a fost respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din care societatea contesta suma de lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in raport de data deciziei de impunere nr.33, respectiv **05.02.2007** si de data depunerii contestatiei, conform stampilei registraturii generale a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, respectiv **19.02.2007**.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.177 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze cauza.

I. S.C.C SRL solicita admiterea contestatiei si aprobarea rambursarii sumei de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata platita pentru achizitionarea de bunuri si servicii in vederea obtinerii de venituri taxabile invocand in acest sens prevederile art. 4.1.6 din Contractul de vanzare cumparare incheiat intre contestatoare si SC C P SRL in care se prevede ca *"imobilul nu este finalizat integral si necesita executarea de către Vânzătoare a altor lucrări si a unor lucrări*

*de reparatii, cele mai numeroase lucrări restante fiind enumerate in Anexa 3, parte integranta a prezentului Contract. **Lucrările menționate in Anexa 3 si toate celelalte lucrări si reparatii ale imobilului, care sunt sau nu enumerate in prezentul contract, vor fi executate pe costul si cheltuiala Vânzătoarei**".*

Societatea considera ca interpretarea data de echipa de control prevederilor art.145(3) din Codul Fiscal este abuziva si nu tine cont chiar de prevederile normei invocate, care stipuleaza ca "*Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă (...) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă*".

Contestatoarea arata ca legea prevede doar care sunt conditiile de fond, cheltuielile sa fie efectuate in scopul obținerii de venituri taxabile si de forma - existenta facturii fiscale, conditii pe care considera ca le-a îndeplinit respectiv cheltuielile au fost făcute pe baza de contracte si înregistrate in contabilitate in baza facturilor fiscale emise de prestator iar societatea a obținut venitul taxabil in momentul in care a vândut imobilul, prețul de vânzare incluzând in mod evident si valoarea lucrărilor ce urmau a fi executate, asa cum rezulta din contract.

Societatea sustine ca legea nu prevede nicăieri ca veniturile taxabile trebuie sa fie obținute si reflectate in perioada in care se suporta cheltuielile pentru care se deduce TVA, la fel cum nu prevede nici ca astfel de cheltuieli pot fi făcute doar la bunuri proprii.

Contestatoarea sustine de asemenea ca imixtiunea organelor de control, in conținutul prevederilor contractuale - care reprezintă voința partilor, este interzisa atâta timp cat aceste prevederi nu contravin legii si ca echipa de control a refuzat sa ia in considerare prevederile contractului, negand obligatiile asumate prin contract către cumpărătorul imobilului , cumpărător care a plătit un preț pentru clădire "la cheie", cu toate lucrările finalizate.

Prin contestatie se arata ca societatea este pusa in situatia de a nu-si respecta prevederile ce si le-a asumat prin contract sau de a suporta costuri suplimentare, corespunzătoare TVA neacceptata la rambursare sau sa reduca prețul vânzării cu valoarea lucrărilor ramase de efectuat iar costul acestora sa fie suportat de cumparator sau facturat de societate ulterior vânzării, situatie care contravine celei

stabilite de parti prin contract si anume ca prețul vânzării este stabilit pentru clădire "la cheie".

In sustinerea cauzei societatea invoca punctul de vedere exprimat in cauza de Directia generala legislatie impozite indirecte din Ministerul Finantelor Publice prin adresa nr.272822/07.12.2006.

II. Prin Decizia de impunere nr. emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr., incheiat la data de , s-a stabilit la pct.2.2.1 "Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare", taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de **lei** si taxa pe valoarea adaugata admisa la rambursare in suma de **lei**.

In urma inspectiei fiscale, taxa pe valoarea adăugata deductibila înregistrata de societate in evidenta contabila a fost diminuata cu suma de lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugata dedusa, aferenta lucrărilor si serviciilor efectuate de SC E SRL, ulterior vânzării imobilului construcție

- taxa pe valoarea adăugata dedusa, aferenta serviciilor "proiect cost management" prestate de SC G SRL, ulterior vânzării imobilului construcție,

- taxa pe valoarea adăugata dedusa, aferenta realizării instalapiei electrice generale in incinta constructiei, efectuata de SC I SRL, ulterior vânzării imobilului construcție

- taxa pe valoarea adăugata, aferenta cheltuielilor cu cazarea.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca inregistrand in evidenta contabila si deducand TVA din facturi fiscale emise de furnizori reprezentând prestări servicii executate pentru imobilul constructie ce a facut obiectul contractului de vanzare cumparare incheiat cu SC C si după vânzarea acestuia, conform contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr./22.12.2005, a facturii fiscale nr./22.12.2005 si inscrierii in cartea funciara a comunei sub nr.1823/1 - incheierea nr./13.01.2006, **S.C.C SRL** a incalcat prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare celor constatate in urma inspectiilor fiscale nu s-a dat drept de deducere pentru TVA in suma totala de lei inscrisa in facturile fiscale reprezentând prestări servicii efectuate si inregistrate de contestatoare ulterior transmiterii dreptului de proprietate asupra imobilului susmenționat.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei respinsa la rambursare, conform punctului 2.2.1 din Decizia de impunere nr./2007 "Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare", Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale emise de diversi furnizori reprezentand prestari servicii executate pentru imobilul - constructie ce a facut obiectul unui contract de vanzare cumparare si dupa data vanzarii acestuia in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat masura in care contravaloarea lucrarilor respective a fost inclusa in pretul de vanzare al cladirii.

Perioada verificata: 01.05.2006 - 31.05.2006.

In fapt, S.C.C SRL a vândut SC C SRL un imobil-constructie *"cu destinatie de depozite si birouri"* situat in comuna C, conform Contractului de vanzare-cumparare **autenticat la notariat** sub nr./22.12.2005, operatiune inregistrata in cartea funciara a comunei C potrivit incheierii nr./13.01.2006.

Societatea a solicitat organului fiscal rambursarea soldului negativ a taxei pe valoarea adaugata in suma de **lei** prin depunerea decontului privind taxa pe valoarea adaugata cu sold negativ inregistrat la Administratia finantelor publice sub nr./26.06.2007.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **lei** inregistrata in facturile fiscale emise de SC E SRL, SC G SRLsi SC I SRL reprezentand prestari servicii executate pentru imobilul-constructie ce a facut obiectul contractului de vanzare-cumparare mentionat mai sus, pe considerentul ca acestea au fost facurate de furnizori si inregistrate de contestatoare, dupa data vanzarii imobilului.

Contestatoarea a inregistrat si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi in baza art.4.1.6 din Contractul de vanzare-cumparare mentionat mai sus, care prevede ca:

"imobilul nu este finalizat integral si necesita executarea de către Vânzătoare a altor lucrări si a unor lucrări de reparatii, cele mai numeroase lucrări restante fiind enumerate in Anexa 3, parte integranta a

prezentului Contract. Lucrările menționate în Anexa 3 și toate celelalte lucrări și reparații ale imobilului, care sunt sau nu enumerate în prezentul contract, vor fi executate pe costul și cheltuiala Vânzătoarei” .

In drept, potrivit [art.134](#) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.[...]

La [art.145](#), alin.(1), alin.(3) și alin.(8) din același act normativ se prevede ca :

“(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.[...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;[...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.[...]”

La pct.59. alin.(3) din HG nr.44/2004 se prevede ca:

“ În cazul livrării de bunuri imobile, data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscală, este considerată data la care

toate formalitățile impuse de lege sunt îndeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător. Orice facturare efectuată înainte de îndeplinirea formalităților impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător se consideră facturare de avansuri, urmând a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri imobile.”

Pentru speta în cauza Direcția generală impozite indirecte direcție de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, a precizat, prin adresa nr. /01.09.2006 transmisă Administrației finanțelor publice, anexată în copie la dosarul cauzei, următoarele :

*“ (...) Urmare celor menționate mai sus, va facem cunoscut că suntem de acord cu punctul dvs. de vedere potrivit căruia **pentru serviciile care i-au fost prestate după data livrării clădirii respective, determinată conform pct. 59 alin. (3) din norme, S.C. (...) nu mai beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, întrucât aceste servicii nu se mai încadrează în prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, având în vedere că după această dată clădirea nu mai este în proprietatea S.C. (...).***

Totusi, S.C. (...) ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată dacă ar refactura prestarile de servicii respective către cumpărătorul imobilului, având în vedere prevederile art. 129 alin. (5) din Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 8 alin. (3) ale Titlului VI din normele menționate”.

Prin adresa nr./07.12.2006, Direcția generală legislație impozite indirecte își menține punctul de vedere exprimat prin adresa nr. /01.09.2006, cu următoarea completare:

“Totusi, în situația în care lucrările restante și de reparații sunt cuprinse în prețul de vânzare al clădirii conform contractului de vânzare-cumpărare, societatea vânzătoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor pentru realizarea serviciilor respective.

Astfel, în situația în care organele de control constată că serviciile au fost incluse în prețul de vânzare al clădirii, societatea vânzătoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru respectivele servicii”.

Astfel, potrivit prevederilor legale citate contestatoarea poate să-și exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată dacă serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, dacă serviciile i-au fost prestate ori urmează să ii fie prestate de o altă persoană impozabilă cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute de lege, iar în cazul vânzării - cumpărării unui bun imobil, exigibilitatea intervine la data la care **toate**

formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator, situatie in care se emite si factura fiscala. In situatia in care pentru bunul imobil ce a facut obiectul contractului de vanzare cumparare s-au efectuat unele lucrari de reparatii, prevazute in contract, lucrari ce au fost finalizate si facturate ulterior datei de transmitere a dreptului de proprietate asupra imobilului respectiv, contestatoarea beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor servicii in masura in care acestea se regasesc in pretul de vanzare al bunului vandut.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspectie fiscala, adresa nr./20.03.2007 a Administratiei finantelor publice cu propuneri de solutionare a contestatiei, transmisa la solicitarea Directiei generale de solutionare a contestatiilor potrivit adresei nr./21.02.2007 si nr./05.03.2007, se retine faptul ca societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate si in jurnalul de cumparari factura fiscala, **seria nr./12.05.2006**, emisa de SC E SRL, in valoare totala de lei, din care a dedus taxa pe valoarea adăugata, in suma de lei, având ca obiect "*c/v lucrări conform contract de antrepriza nr. SAL 25 (01.04.06-30.04.06)*", care in fapt reprezintă "*servicii de construcții si auxiliare necesare in vederea realizării constructiei-depozit mărfuri generale si birouri C, executate de SC E SRL*" in baza contractului de vânzare - cumpărare autentificat, sub nr./22.12.2005. Din acelasi act de inspectie fiscala se retine faptul ca desi contractul de antrepriza nr./22.02.2005, incheiat cu SC E SRL, avea ca obiect realizarea pana in data de 30.11.2005 a unui imobil de depozitare si birouri C, in comuna C, **termenul de finalizare a obiectivului a fost prelungit prin acte aditionale.**

Se retine de asemenea ca societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari factura fiscala **nr./30.05.2006**, emisa de SC G SRL, in valoare totala de lei, din care a dedus taxa pe valoarea adăugata, in suma de lei, constand in "*servicii de proiect cost management, aferente obiectivului de investitii C, care in fapt constau in : verificarea stadiilor fizice si alcătuirea situațiilor avansate de lucrări in concordanta cu stadiile fizice, verificarea costurilor in cadrul proiectului de investitii, aprobarea subcontractorilor, organizarea ofertelor in cadrul obiectivelor de investitii, alcătuirea rapoartelor lunare cu privire la derularea contractului de antrepriza*", si ca, potrivit celor constatate si consemnate in raportul de inspectie fiscala, "*serviciile prestate de terți sunt executate in baza contractelor încheiate, prestarea efectiva a lucrărilor se justifica prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru*".

O alta factura pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta este factura fiscala **nr. /17.05.2006**, emisa de SC I SRL, in valoare totala de lei, din care taxa pe valoarea adăugata in suma de **lei**, având ca obiect "instalapie electrica generala H" in incinta C, conform contractului privind execuția de instalapii electrice, **nr./09.03.2006**.

Astfel se retine faptul ca organele de inspectie fiscala recunosc realitatea prestarilor de servicii ce fac obiectul celor trei facturi fiscale inregistrate de societatea contestatoare, faptul ca acestea au fost executate in baza unor contracte de prestari servicii, prestarea efectiva fiind justificata prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, potrivit prevederilor legale in vigoare si ca atunci cand nu au fost respectate termenele de finalizare a lucrarilor prevazute initial in contractele de prestari servicii, acestea au fost prelungite, pagina 11 din raportul de inspectie fiscala contestat:

"Din verificarea efectuata, s-a constatat ca serviciile prestate de terti sunt executate in baza contractelor incheiate, prestarea efectiva a lucrarilor se justifica prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru.

Contravaloarea bunurilor si serviciilor achizitionate a fost achitata prin decontare bancara"

si pagina 12 din raportul de inspectie fiscala contestat,

*"Este de mentionat faptul ca acest contract de antrepriza , nr./22.02.2005, incheiat cu SC E SRL, avea ca obiect realizarea unui imobil de depozitare si birouri - C, in comuna C, termenul de finalizare a obiectivului fiind 30.11.2005, **termen prelungit prin acte aditionale**"*

Principalul argument avut in vedere de catre organele de inspectie fiscala la stabilirea ca nedeductibila a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor servicii a fost faptul ca acestea sunt aferente imobilului - constructie C care la data facturarii era vandut, conform contractului de vânzare - cumpărare autentificat, sub nr./22.12.2005, imobilul constructie nemaifiind in proprietatea societatii contestatoare.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta data la care a fost efectuata receptia finala a lucrarilor executate de antreprenor la imobilul - constructie situat in comuna C in vederea predarii acestuia la cheie beneficiarului, cand au fost remediate si finalizate lucrarile restante prevazute in anexa nr.3 la contract, daca facturile in cauza reprezinta in totalitate contravaloarea serviciilor nominalizate in aceasta anexa si daca lucrarile respective se regasesc in pretul obtinut de contestatoare din vanzarea constructiei, lucrari care in conformitate cu prevederile art.4.1.6 din contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr./22.12.2005 si anexa nr.3 la acesta cad in

sarcina vanzatorului, respectiv SC C SRL care s-a obligat sa finalizeze imobilul si sa-l predea la cheie, pentru aceasta avand derulate contracte cu furnizorii de servicii SC E SRL si SC G SRL incheiate inainte de data vanzarii imobilului si continuate si dupa aceasta data, potrivit actelor aditionale incheiate, facturile nr. si nr. fiind emise ulterior vanzarii imobilului.

In cazul facturii nr./17.05.2006 emisa de SC I SRL se retine faptul ca aceasta a fost emisa in baza unui contract incheiat in data de 09.03.2003, dupa data vanzarii imobilului dar se refera la realizarea unei instalatii electrice generale in H iar in anexa nr.3 la contractul de vanzare cumparare a imobilul-constructie, la pozitia 18 se mentioneaza ca lucrare nefinalizata *“E, R Sistem de iluminare neinstalat”*.

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa verifice daca serviciile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, respectiv daca au fost cuprinse in pretul de vanzare al imobilului ce a facut obiectul contractului de vanzare cumparare nr./22.12.2005, daca i-au fost prestate societatii contestatoare si daca facturile emise cuprind toate informatiile prevazute de art.155(8) din Legea nr.571/2003, astfel incat sa se poata stabili daca contestatoarea poate beneficia sau nu de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora, pe fiecare factura in parte, analiza neefectuata de organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 186 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*.

Pe cale de consecinta, se va desfiinta pct.2.2.1. din Decizia de impunere nr. 2006, referitor la *“Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare”*, pentru suma de lei reprezentand suma respinsa la rambursare, urmand a se reanaliza si a se stabili corect obligatiile si drepturile fiscale ale SC C SRL reprezentand taxa pe valoarea adaugata ***avand in vedere lucrarile descrise in anexa nr.3 la contractul de vanzare cumparare, ramase nefinalizate la data transferului dreptului de proprietate asupra imobilului, la care se face referire la art. 4.1.6 din contract, coroborate cu informatiile rezultate din alte documente ce au stat la baza intocmirii facturilor de prestari servicii, respectiv contracte de prestari servicii, situatii de lucrari, devize procese verbale de receptia a prestarilor respective, perioada in care s-au realizat prestatiile facturate in luna mai 2006 si obiectul acestor***

prestatii, cu departajarea exacta pe categorii de prestatii, completate cu analiza detaliata a modului in care SC C SRL si-a recuperat prin contractul de vanzare-cumparare toate cheltuielile aferente finalizarii ulterioare a acestuia, inclusiv prin efectuarea de inspectii fiscale la cumparatorul imobilului si la prestatorii serviciilor respective daca este necesar .

La reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 186(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere nr./05.02.2007 pentru suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control si a se emite o noua decizie de impunere pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 6 luni de la comunicare.

