



**DECIZIA NR. 10178/17.04.2019**  
 privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C X S.R.L, jud. Iași**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr.A.J.I/X/31.01.2019 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG/X/08.02.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.X din 08.02.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR\_REG/3322 din 08.02.2019 cu privire la contestația formulată de **S.C X S.R.L**, cu sediul în sat Tomești, com. Tomești, încăperea X, jud. Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Iași sub nr. JX, cod unic de înregistrare X, administrator X, prin avocat X.

Contestația este formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X și a Deciziei de impunere nr.F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală.

Suma contestată este de **S lei** reprezentând:

- S lei** -impozit pe profit;
- S lei** -taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat cu adresa nr.X1/13.12.2018, prin poștă, respectiv data de **17.12.2018**, conform confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei, și data depunerii contestației, respectiv **30.01.2019**, data poștei, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, sub nr. VSG\_REG/X/ 31.01.2019.

Contestația este semnată de av. X în calitate de împuternicit al **S.C X SRL, jud. Iași**, conform Împuternicirii avocațiale Seria IS/X din data de 15.01.2019, anexată în original la dosarul cauzei și poartă amprenta ștampilei avocat X, în original.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și alin.(2) lit. a) din Legea nr.207/

2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C X S.R.L, jud. Iași** formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X și a Deciziei de impunere nr.F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, obiectul contestației reprezentând obligațiile fiscale în cuantum de **S lei**, reprezentând:

-**S lei** -impozit pe profit;

-**S lei** -taxa pe valoarea adăugată.

**S.C X S.R.L, jud. Iași**, susține că are un sediu funcțional, motiv pentru care contestă susținerile *"unei persoane care își desfășoară activitatea la X SRL și care ar fi declarat că subscrisa nu funcționează la sediul din sat Tomești, comuna Tomești, încăperea X jud. Iași."*

Se precizează că reprezentantul legal al societății *"nu a avut cunoștință de existența controlului, motiv pentru care nu a prezentat înscrisurile care să facă dovada cheltuielilor și a TVA dedusă."*

Se precizează că în Raportul de inspecție fiscală, la cap.VI, organele de inspecție fiscală menționează că prin adresele înregistrate sub nr. X/10.12.2018 și X/11.12.2018, *"administratorul societății ar fi fost înștiințat că la data de 12.12.2018, ora 12 la sediul organului de inspecție fiscală va avea loc discuția finală asupra constatărilor rezultate în urma inspecției fiscale efectuate."* Invocând prevederile art. 9 și art.56 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se precizează că **"nu există nicio dovadă că ni s-a comunicat aceste înștiințări, acesta fiind și motivul pentru care reprezentantul legal al subscrisei nu s-a prezentat cu documentele care ar fi clarificat situația cheltuielilor considerate nedeductibile, precum și a celor pentru TVA."**

**S.C X S.R.L, jud. Iași** contestă impozitul pe profit suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă de :

*"-S lei pentru anul 2013,*

*-S lei pentru anul 2014,*

*-S lei pentru anul 2015,*

*-S lei pentru anul 2016- deși în raport sunt inadvertențe, susținându-se în paralel suma de S lei pentru anul 2016 cât și suma de S lei",* solicitând admiterea probei cu înscrisuri *"cu care vom face dovada existenței documentelor contabile privind cheltuielile realizate de subscrisă în perioada 2013-2016."*

**S.C X S.R.L, jud. Iași** contestă și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei**, motivat de faptul că deține documente pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, în acest sens solicitând *"admiterea probei cu înscrisuri,*

*cu care vom face dovada existenței documentelor contabile privind TVA dedusă."*

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în Capitolul V al Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X, referitoare la neconcordanțele din declarația 394-Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, **S.C X S.R.L, jud. Iași** menționează faptul că simplele suspiciuni ale organelor de inspecție fiscală precum că, S.C X S.R.L, S.C XS.R.L și S.C X S.R.L prin nedeclararea livrărilor către S.C X S.R.L sunt furnizoare doar de facturi în scopul diminuării profitului și a taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului de stat, sunt nefondate, "*nu există nicio probă conform căreia să se poată reține că nu ar fi legale operațiunile comerciale desfășurate de subscrisă."*

Invocând cauzele C-354/03, C-355/03, C-484/03, se precizează că în materia deducerii TVA "*se impune a se analiza dacă subiectul de drept fiscal a cunoscut sau putea să cunoască rezonabil situația co-contractului său*", ori până la data derulării relațiilor contractuale cu societățile mai sus menționate, acestea au îndeplinit obligațiile fiscale depunând declarațiile prevăzute de lege.

Se precizează că, "*conform înscrisurilor anexate*" face dovada că rășina epoxidică achiziționată de la Compania X S.R.L "*se reflectă în ieșiri conform contractului și facturii încheiate/emise de S.C X SRL*", iar achizițiile de la S.C X S.R.L de nisip și pietriș au fost folosite "*conform obiectului de activitate al societății, autorizat conform certificatului constatator anexat, emis de ORC de pe lângă Tribunalul Iași –cod CAEN 2361 Fabricarea produselor din beton pentru construcții, pentru producerea de pavele către UAT Tomești sau alți beneficiari.*"

Se mai precizează că angajații societății, pentru care a depus la dosarul contestației, contractele de muncă înregistrate la ITM Iași, "*respectiv X, domiciliat (...), X, domiciliat (...), pot testa în legătură cu activitatea efectivă a subscrisei, cu privire la desfășurarea activității de transformare a nisipului și pietrișului (achiziționate de la societățile mai sus indicate) în pavele.*"

**În concluzie**, contestatoarea solicită admiterea contestației și anularea Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X și a Deciziei de impunere nr.F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, pentru suma totală de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** și impozit pe profit în sumă de **S lei**.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală**, au efectuat inspecția fiscală parțială la **S.C X S.R.L, jud. Iași**, având ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2013-30.09.2018 și a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017, inspecție fiscală

ce a fost finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **S lei** reprezentând:

-**S lei** –impozit pe profit:

-**S lei** -taxa pe valoarea adăugată, contestată.

Organele de inspecție fiscală precizează că în vederea efectuării inspecției fiscale *"au întreprins toate măsurile premergătoare prevăzute prin Codul de procedură fiscală și OMFP nr. 2506/10.10.2018 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală, dar cu toate acestea nu s-a reușit contactarea vreunui reprezentant legal al societății care să spună la dispoziția echipei de control documentele financiar contabile și primare ale societății."*

Se precizează că, persoana care deține semnătura digitală în vederea depunerii declarațiilor fiscale la organul administrativ fiscal, conform bazei de date ANAF, este *"X, CNP X cu adresa de e-mail X, conform D 150."*

Organele de inspecție fiscală opinează că în data de 16.11.2018, pe adresa de e-mail mai sus menționată, au transmis în format electronic Avizul de inspecție fiscală nr. F-IS X și, motivat de faptul că nu au fost contactați de reprezentanții legali ai societății, Avizul de inspecție fiscală a fost comunicat contribuabilului *"prin publicarea pe site-ul ANAF în data de 22.11.2018"*.

Se precizează că nici în urma acestui demers organele de inspecție fiscală nu au fost contactate de reprezentantul legal al **S.C X S.R.L, jud. Iași**.

A.În ceea ce privește impozitul pe profit

Organele de inspecție fiscală precizează că pentru anul 2013, prin Declarația 101 privind impozitul pe profit, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, societatea a declarat venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale în sumă de S lei și o pierdere fiscală în sumă de S lei.

Se precizează că pentru cheltuielile în sumă de S lei societatea nu a prezentat documente justificative, fiind considerate de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuieli nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**.

Pentru anul 2014, prin Declarația 101 privind impozitul pe profit, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, societatea a declarat venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale în sumă de S lei și o pierdere fiscală în sumă de S lei.

Se precizează că pentru cheltuielile în sumă de S lei societatea nu a prezentat documente justificative, fiind considerate de către organele de

inspecție fiscală ca și cheltuieli nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**.

Pentru anul 2015, prin Declarația 101 privind impozitul pe profit, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, societatea a declarat venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale în sumă de S lei și un impozit pe profit în sumă de S lei.

Se precizează că pentru cheltuielile în sumă de S lei societatea nu a prezentat documente justificative, fiind considerate de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuieli nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**.

Pentru anul 2016, prin Declarația 101 privind impozitul pe profit, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. INTERNET-X, societatea a declarat venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale în sumă de S lei și o pierdere fiscală în sumă de S lei.

Se precizează că pentru cheltuielile în sumă de S lei societatea nu a prezentat documente justificative, fiind considerate de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuieli nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**.

Pentru anul 2017, prin Declarația 101 privind impozitul pe profit, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. INTERNET-X, societatea a declarat venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale în sumă de S lei, o pierdere contabilă în sumă de S lei și o pierdere fiscală în sumă de S lei (pierderea fiscală cuprinde pierderea de recuperat din anii precedenți în sumă de S lei) .

Se precizează că pentru cheltuielile în sumă de S lei societatea nu a prezentat documente justificative, fiind considerate de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuieli nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care au stabilit un impozit pe profit în sumă de S lei.

Concluzionând, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală *"au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de S lei, astfel:*

- S lei pentru anul 2013;*
- S lei pentru anul 2014;*
- S lei pentru anul 2015;*
- S lei pentru anul 2016."*

B.În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

Organele de inspecție fiscală precizează că **S.C X S.R.L, jud. Iași** este plătitoare de T.V.A începând cu data de 25.03.2011, depunând deconturi de T.V.A trimestrial în perioada 25.03.2011-31.12.2015 și 01.05.2017-30.09.2018, și decont de T.V.A lunar în perioada 01.01.2016-30.04.2017.

Se opinează că, în perioada verificată societatea a colectat T.V.A în sumă de S lei și a dedus T.V.A în sumă de S lei, iar motivat de faptul că societatea nu a prezentat documente pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă în sumă totală de **S lei**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere acestei sume în conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit .a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada (01.01.2013-31.12.2015) și art.299 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada (01.01.2016-30.09.2018).

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile **S.C X S.R.L, jud. Iași**, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

### 3.1 Pe procedură

**Cauza supusă soluționării este dacă aspectele de procedură invocate de contestatară pot atrage nulitatea deciziei de impunere contestată**

**A)** În ceea ce privește afirmația contestatoarei că *"nu a avut cunoștință de existența controlului, motiv pentru care nu a prezentat înscrisurile care să facă dovada cheltuielilor și a TVA dedusă"*, se reține că potrivit art.122 alin.(1),alin.(2) și alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**"ART. 122 Avizul de inspecție fiscală**

**(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.**

**(2) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:**

**a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;**

**b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.**

**(...)**

**(7) Avizul de inspecție fiscală cuprinde:**

**a) temeiul juridic al inspecției fiscale;**

**b) data de începere a inspecției fiscale;**

c) *obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;*

d) *posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale."*

Din aceste prevederi legale se reține că, înainte de începerea inspecției fiscale, contribuabilului trebuie să i se comunice avizul de inspecție fiscală.

Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, înainte de începerea inspecției fiscale cu 30 de zile pentru marii contribuabili și cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.

Conform Capitolul III.1 -Procedura de avizarea contribuabilului, pct.3.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2506/2018 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală:"*Comunicarea Avizului de inspecție fiscală se face conform Codului de procedură fiscală referitoare la comunicarea actelor administrativ fiscale, de către echipa desemnată pentru efectuarea inspecției fiscale."*

Conform art.47 alin.(2), alin.(3), alin.(4), alin.(5), alin.(6) și alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***"ART. 47 Comunicarea actului administrativ fiscal***

***(...)***

***(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie poate fi comunicat fie prin poștă potrivit alin. (3) - (7), fie prin remitere la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestuia potrivit alin. (8) - (12), fie prin remitere la sediul organului fiscal potrivit alin. (13), iar actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță potrivit alin. (15) - (17).***

***(3) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestora, la domiciliul fiscal, prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.***

***(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (3) nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate potrivit alin. (5) - (7).***

***(5) Comunicarea prin publicitate se efectuează prin afișarea unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului/plătitorului, după cum urmează:***

***a) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal central prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a A.N.A.F.;***

***b) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective.***

(6) Anunțul prevăzut la alin. (5) se menține afișat cel puțin 60 de zile de la data publicării acestuia și conține următoarele elemente:

- a) numele și prenumele sau denumirea contribuabilului/plătitorului;
- b) domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului;
- c) denumirea, numărul și data emiterii actului administrativ fiscal.

**(7) În cazul în care actul administrativ fiscal se comunică prin publicitate, acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului."**

În Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS X, pag 3/10, organele de inspecție fiscală precizează: "În vederea efectuării inspecției fiscale s-au întreprins toate măsurile premergătoare prevăzute prin Codul de procedură fiscală și OMFP nr. 2506/10.10.2018 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală, dar cu toate acestea nu s-a reușit contactarea vreunui reprezentant legal al societății care să pună la dispoziția echipei de control documentele financiar contabile și primare ale societății.

Astfel ne-am deplasat la locația unde este declarat domiciliul fiscal și sediul social al societății unde nu s-a identificat vreun spațiu sau birou în care să funcționeze firma sau să fie deținută arhiva cu documente a societății, nu s-a găsit vreun reprezentant legal al societății și unde această firmă nu este cunoscută. La adresa respectivă s-a identificat firma XSRL, CIF X, iar persoana care își desfășoară activitatea în incintă a spus că nu are cunoștință despre funcționarea societății X SRL în zona respectivă."

Din Raportul de inspecție fiscală nr.F -IS X se reține că Avizul de inspecție fiscală nr. F-IS X a fost transmis contribuabilului, în data de 16.11.2018 pe adresa de e-mail al dnei X ["Conform bazei de date ANAF, persoana care deține semnătura digitală în vederea depunerii declarațiilor fiscale la organul administrativ fiscal competent este X, CNPX, (...)]."

În Referatul nr. AFJI/X cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează "În demersul echipei de inspecție fiscală de a comunica Avizul menționat contribuabilului, aceasta s-a lovit de lipsa unor date de contact (număr de telefon, adresă de e-mail). Conform datelor existente la ONRC Iași și la AJFP Iași adresa domiciliului fiscal/sediului social al societății este :Jud. Iași, sat Tomești, com. Tomești, încăperea X.

Fiind greu de identificat încăperea X din loc. Tomești, jud. Iași, am procedat la transmiterea Avizului de inspecție fiscală F-IS X prin celelalte modalități prevăzute în Codul de procedură fiscală, respectiv:

-am transmis avizul de inspecție fiscală pe adresa de e-mail < X > această adresă de e-mail figurând în baza de date ANAF (...) persoana care utilizează adresa de e-mail X are CNP X, care aparține numitei X care este chiar asoiatul unic și administratorul societății S.C X S.R.L

-am înștiințat contribuabilul despre emiterea avizului de inspecție fiscală și prin Anunț individual publicat pe portalul ANAF-ului în data de 22.11.2018 (anexăm print screen de confirmare publicare).



*Anterior acestor demersuri s-a luat legătura telefonic cu Primăria Tomești, fiind solicitate informații despre S.C X S.R.L și reprezentantul său legal, respectiv doamna X. Funcționarul primăriei ne-a comunicat că nu are cunoștință despre aceste persoane."*

Se reține că organele de inspecție fiscală, au transmis avizul de inspecție fiscală pe adresa de e-mail "X" și motivat de faptul că *"nu am fost contactați în nici un fel de vreun reprezentant al contribuabilului"*, au procedat conform art. 47 alin.(4) și (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, la publicarea pe sit-ul ANAF, în data de 22.11.2018 a Avizului de inspecție fiscală nr. F-IS X, conform Proces-verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X și a Anunțului individual nr. X, anexate în copie la dosarul cauzei.

Avizul de inspecție fiscală nr.F-IS X comunicat prin publicitate, se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului (20.11.2018), respectiv în data de 06.12.2018.

Nu poate fi reținută afirmația contestatoarei că *"nu a avut cunoștință de existența controlului, motiv pentru care nu a prezentat înscrisurile care să facă dovada cheltuielilor și a TVA dedusă"*, motivat de faptul că Avizului de inspecție fiscală nr. F-IS X a fost comunicat pe adresa de e-mail al administratorului societății d.nei X și prin publicare pe site-ul ANAF, în data de 20.11.2018, fiind considerat a fi comunicat în data de 06.12.2018.

Față de cele anterior prezentate, rezultă că susținerea petentei privind necomunicarea Avizului de inspecție fiscală este nefondată.

**B)** În ceea ce privește afirmația contestatoarei că în Raportul de inspecție fiscală, la cap.VI, organele de inspecție fiscală menționează că prin adresele înregistrate sub nr.X și nr.X, *"administratorul societății ar fi fost înștiințat că la data de 12.12.2018, ora 12 la sediul organului de inspecție fiscală va avea loc discuția finală asupra constatărilor rezultate în urma inspecției fiscale efectuate"* și invocând prevederile art. 9 și art.56 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează că **"nu există nicio dovadă că ni s-a comunicat aceste înștiințări, acesta fiind și motivul pentru care reprezentantul legal al subscrisei nu s-a prezentat cu documentele care ar fi clarificat situația cheltuielilor considerate nedeductibile, precum și a celor pentru TVA"**, se reține că potrivit art.9, art.56 și art.130 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**"ART. 9 Dreptul de a fi ascultat**

**(1) Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.**

(...)

**(3) Audierea se consideră îndeplinită în următoarele situații:**

**a) contribuabilul/plătitorul refuză explicit să se prezinte la termenul stabilit de organul fiscal în vederea audierii;**

**b) contribuabilul/plătitorul nu se prezintă, din orice motiv, la două termene consecutive stabilite de organul fiscal în vederea audierii.**

(4) Excepția lipsei audierii poate fi invocată de contribuabil/plătitor odată cu formularea contestației depuse potrivit prezentului cod"

**ART. 56 Dreptul organului fiscal de a solicita prezența contribuabilului/plătitorului la sediul său**

**(1) Organul fiscal poate solicita prezența contribuabilului/plătitorului la sediul său pentru a da informații și lămuriri necesare stabilirii situației sale fiscale reale. Odată cu această solicitare, când este cazul, organul fiscal indică și documentele pe care contribuabilul/plătitorul este obligat să le prezinte.**

**(2) Solicitarea se face în scris și cuprinde în mod obligatoriu:**

**a) data, ora și locul la care contribuabilul/plătitorul este obligat să se prezinte;**

**b) baza legală a solicitării;**

**c) scopul solicitării;**

**d) documentele pe care contribuabilul/plătitorul este obligat să le prezinte.**

**(3) La stabilirea datei la care contribuabilul/plătitorul trebuie să se prezinte la sediul organului fiscal, acesta va avea în vedere un termen rezonabil, care să dea posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își îndeplinească obligația.**

**(4) Contribuabilul/Plătitorul poate solicita amânarea datei stabilite de către organul fiscal potrivit prezentului articol, pentru motive justificate.**

**ART. 130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat**

**(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.**

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

*(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală."*

Din prevederile legale invocate se reține faptul că, contribuabilul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală iar la încheierea acesteia despre constatările și consecințele lor fiscale.

De asemenea, înaintea luării unei decizii, organele de inspecție fiscală sunt obligate să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei .

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că:

În Raportul de inspecție fiscală nr.F -IS X la pag. 9/10 Capitolul VI-Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul, organele de inspecție fiscală precizează:

*"În conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul, reprezentat legal de administrator X, CNP X, a fost înștiințat prin adresele înregistrate sub nr.X/ 10.12.2018 și X/ 11.12.2018, că la data de 12.12.2018 ora 12, la sediul organului de inspecție fiscală, va avea loc discuția finală asupra constatrilor rezultate în urma inspecției fiscale efectuate. Instiințările pentru discuția finală au fost trimise prin poșta electronică (...).*

*Cu toate demersurile făcute, reprezentantul nu s-a prezentat pentru a-și exprima punctul de vedere asupra constatrilor echipei de inspecție fiscală și nici nu a notificat echipa de inspecție fiscală despre renunțarea la acest drept."*

În Referatul nr. AFJI/X cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează:

*"Motivarea contestatarei că nu ar fi primit Înștiințarea pentru discuția finală nu constituie motiv de fapt și temei de drept pentru combaterea constatrilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere, deoarece, chiar dacă s-ar fi prezentat la discuția finală fără a pune la dispoziția echipei de control actele finaniar-contabile și documentele care au stat la baza întocmirii lor și a declarațiilor fiscale, constatările din Raportul de inspecție fiscală ar fi rămas aceleași.*

*(...) demersurile echipei de inspecție fiscală referitor la înaintarea Avizului de inspecție fiscală (document prin care societatea este înștiințată despre faptul că urmează a face obiectul unei inspecții fiscale și prin care i se prezintă drepturile dar și obligațiile ce-i revin cu această ocazie) reprezentantul societății a dovedit prin ignonarea contactării organelor de inspecție fiscală că nu dorește să pună la dispoziție documentele societății în vederea efectuării verificărilor și stabilirii situației fiscale reale."*

De asemenea trebuie menționat faptul că dreptul său la apărare a fost respectat, contribuabilul formulând contestația împotriva deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecției fiscale nr. F-IS X, contestație în cadrul căreia a putut să valorifice orice argumente de drept și de fapt și elemente de doctrină pe care le-a considerat relevante în susținerea cauzei.

Având în vedere cele mai sus prezentate, precum și faptul că argumentele societății cu privire la modalitatea de efectuare a inspecției fiscale nu sunt de natură să conducă la nulitatea actelor administrative fiscale atacate, cauzele de nulitate fiind expres și limitativ prevăzute la art.49 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la acest capăt de cerere.

C. În ceea ce privește contestarea Raportului de inspecție fiscală F-IS X, se reține că, potrivit prevederilor art.131 alin.(1)-(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data finalizării inspecției fiscale:

**"ART. 131\*)**

**Rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.**

**(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.**

**(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.**

**(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;**

**b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;**

**c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.”**

iar, potrivit prevederilor art.93 alin.(2) din același act normativ:

**"(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

**a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);**

**b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”**

Totodată, în conformitate cu prevederile art.95 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**" Decizia de impunere**

**(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.**

**(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii.”**

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, raportul de inspecție fiscală reprezintă un act administrativ, premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere factic și legal consemnate în raport fiind valorificate, în situația în care baza de impunere se modifică, prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță.

Totodată, se reține că din punct de vedere procedural **soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale** este reglementată special la Titlul VIII din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr.207/2015, cu modificările și completările ulterioare, iar posibilitatea de contestare este prevăzută la art.268 din același act normativ, care la alin.(1) prevede **"1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”**

Prin urmare, față de cele precizate mai sus, se reține că **actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză este** Decizia de impunere nr.F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X.

### **3.2 Pe fond**

**S.C. X S.R.L, jud. Iași**, contribuabil mic, are ca obiect de activitate "*Alte lucrări speciale de construcții n.c.a*" cod CAEN 4399, contribuabil mic, capital social X lei, codul de înregistrare fiscală X, iar în perioada verificată a avut ca asociat și administrator pe d.na X

Perioada verificată:

-impozit pe profit	01.01.2013-31.12.2017
-taxa pe valoarea adăugată	01.01.2013-30.09.2018

***In ceea ce privește cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă totală de S lei pentru care organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe profit în suma de S lei, și nu au dat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere cheltuielilor declarate prin Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anii 2013, 2014, 2015, 2016 și 2017 precum și a taxei pe valoarea adăugată dedusă și declarată prin formularul 300-Decont de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care în susținerea contestației societatea a prezentat documente în copie, documente ce nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale.***

**În fapt**, cheltuielile declarate prin Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017 în sumă totală de S lei (S lei anul 2013-S lei pierderea fiscală înregistrată + S lei anul 2014- S lei pierderea fiscală înregistrată + S lei anul 2015 + S lei anul 2016 -S lei pierderea fiscală înregistrată + S lei anul 2017- S lei pierderea fiscală înregistrată), pentru care societatea nu a prezentat documente justificative, au fost considerate de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuieli nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**.

Totodată motivat de faptul că societatea nu a prezentat documente pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă, în perioada 01.01.2013-30.09.2018, conform declarațiilor depuse la organul fiscal, formular 300-Decont de taxă pe valoarea adăugată, în sumă totală de **S lei**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere acestei sume în conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit .a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada (01.01.2013-31.12.2015) și art.299 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada (01.01.2016-30.09.2018).

**S.C X S.R.L, jud. Iași** precizează că reprezentantul legal al societății *"nu a avut cunoștință de existența controlului, motiv pentru care nu a prezentat înscrisurile care să facă dovada cheltuielilor și a TVA dedusă."*

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de **S lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, **S.C X S.R.L, jud. Iași** precizează că deține documente pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielilor realizate în perioada 2013-2016 în acest sens solicitând *"admiterea probei cu înscrisuri, cu care vom face dovada existenței documentelor contabile privind TVA dedusă"*.

Prin adresele nr. ISR\_REG /X din 25.02.2019 și nr. ISR\_REG /X din 25.02.2019, motivat de faptul că prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr.A.J.I/X/31.01.2019 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR\_REG/X/ 08.02.2019, **S.C X S.R.L, jud. Iași** solicită *"admiterea probei cu înscrisuri"*, organul de soluționare competent din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat contestatarii și d.nei avocat X, ca în termen de 5 (cinci) zile de la primirea adresei, să depună la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații, din loc. Iași str. Anastasie Panu nr.26, documentele/înscrisurile pe care le deține, aferente perioadei 01.01.2013 - 30.09.2018.

Cu adresa nr. X05.03.2019 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X/05.03.2019 și cu adresa nr. X/12.03.2019 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X/14.03.2019, **S.C X S.R.L, jud. Iași** a depus *"înscrisuri aferente perioadei 01.01.2013-31.12.2018"*.

**În drept**, regula generală pentru determinarea profitului impozabil este reglementată de art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil până la data de 31.12.2015, potrivit căruia:

**"Art.19**

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.**

**Art.21**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."**

Pct.22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în explicitarea prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

**“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) și art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“ART. 19 Reguli generale**

**(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală**

**ART. 25 - Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.”**

coroborate cu prevederile pct.5 din Hotărârea Guvernului nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

**“5. (1) În aplicarea art.19 alin.(1) din Codul fiscal, pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte sume care, din punct de vedere fiscal, sunt elemente similare veniturilor și cheltuielilor.”**

Față de prevederile legale de mai sus se reține că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea veniturilor impozabile, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, sau cele reglementate prin acte normative în vigoare. În aceste condiții, pentru ca o



cheltuială să poată fi considerată deductibilă din punct de vedere al impozitului pe profit, aceasta trebuie să se regăsească în prețul produselor comercializate și în veniturile realizate.

Astfel veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din vechiul Codul fiscal și art.25 din noul Cod fiscal.

Referitor la documentele justificative art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede că:

*„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare se face la momentul efectuării operațiunilor pe bază de documente justificative ce angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, avizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Aceste prevederi trebuie interpretate în sensul că este obligatoriu a se întocmi documente justificative pentru orice operațiune economico-financiară, răspunderea fiind angajată și atunci când persoanele responsabile nu întocmesc documente la momentul efectuării unei operațiuni.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile art.134 alin.(1), alin.(2) și ale art.134<sup>1</sup> alin.(1) art.145 alin.(1), alin.(2) din Legea nr. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

**„ Art. 134 *Faptul generator și exigibilitatea***

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

*(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

**Art. 134<sup>1</sup> *Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii***

*(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”*

**Art. 145**

*„(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

(2) *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

***a) operațiuni taxabile;***

În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, acestea sunt prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil până la data de 31.12.2015, potrivit căruia :

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”*

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art.297 alin.(4) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

***“Art. 297 Sfera de aplicare a dreptului de deducere***

***(4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:***

***a) operațiuni taxabile; (...)***

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că dreptul de deducere a TVA este condiționat de utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea achiziționării ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al TVA care a achiziționat bunurile respective.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține :

În Raportul de inspecție fiscală nr.F -IS X organele de inspecție fiscală precizează că pentru cheltuielile declarate prin Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017 în sumă totală de S lei (S lei anul 2013-S lei pierderea fiscală înregistrată + S lei anul 2014- 9.516 lei pierderea fiscală înregistrată + S lei anul 2015 + S lei anul 2016 -S lei pierderea fiscală înregistrată + S lei anul 2017- S lei pierderea fiscală înregistrată) pentru care societatea nu a prezentat documente justificative, cheltuieli considerate nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.25 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**.

Totodată motivat de faptul că societatea nu a prezentat documente pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă, în perioada 01.01.2013-30.09.2018, conform declarațiilor depuse la organul fiscal, formular 300-Decont de taxă pe valoarea adăugată, în sumă totală de **S lei**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere acestei sume în conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit .a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada (01.01.2013-31.12.2015) și art.299 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada (01.01.2016-30.09.2018).

Prin adresele nr. ISR\_REG /X din 25.02.2019 și nr. ISR\_REG /X din 25.02.2019, motivat de faptul că prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr.A.J.I/X/31.01.2019 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR\_REG/X/ 08.02.2019, **S.C X S.R.L, jud. Iași** solicită "*admiterea probei cu înscrieri*", organul de soluționare competent din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat ca în termen de 5 (cinci) zile de la primirea adresei, să depună la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații din loc. Iași str. Anastasie Panu nr.26, documentele/înscrisurile pe care le deține, aferente perioadei 01.01.2013-30.09.2018.

Cu adresa nr.X/05.03.2019 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG 5545/05.03.2019 și cu adresa nr. X/12.03.2019 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X/14.03.2019, **S.C X S.R.L, jud. Iași** a depus "*înscrisuri aferente perioadei 01.01.13-31.12.2018*".

Cu adresele înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X/13.03.2019 și sub nr.ISR\_REG X/ 20.03.2019, organul de soluționare competent din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații 1, a transmis către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Inspecție Fiscală, un număr de 17 dosare (9 dosare cu adresa nr. ISR\_REG X/13.03.2019 și 8 dosare cu adresa nr.ISR\_REG X/ 20.03.2019) ce conțin documente financiar contabile, în copie, aferente perioadei 01.01.2013-31.12.2018, în vederea exprimării unui punct de vedere cu privire la documentele depuse.

Cu adresa nr.X din 18.03.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X/ 18.03.2019, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Inspecție Fiscală, au transmis Referatul nr.X din 18.03.2019 (ca răspuns la adresa nr.ISR\_REG X/13.03.2019 transmisă de organul de soluționare competent), în care precizează:

"1.(...)

*2. În vederea stabilirii situației fiscale reale organul de inspecție fiscală trebuie să verifice și să constate:*

*-în cazul impozitului pe profit, dacă cheltuielile înregistrate și deduse de contribuabil sunt aferente realizării veniturilor impozabile, astfel cum se prevede la art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările ulterioare și la art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 cu modificările ulterioare;*

*-în cazul taxei pe valoarea adăugată dacă taxa dedusă este aferentă realizării operațiunilor taxabile, astfel cum se prevede la art.145 alin.(2) lit.a) Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare și la art. 297 alin.(4) lit a) din Legea nr.227/2015 cu modificările ulterioare.*

*Având în vedere obiectul de activitate desfășurat, respectiv <Alte lucrări de construcții speciale> și faptul că societatea nu a prezentat note de recepții, bonuri de consum, situații de lucrări, dar nici facturile întocmite către clienți și nici contabilitatea de gestiune prin care se face dovada respectării prevederilor legale menționate mai sus la calculul, declararea și plata impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, echipa de inspecție fiscală nu se poate pronunța cu privire la situația fiscală reală a societății,*

*(...)*

*Menționăm de asemenea că în vederea stabilirii situației fiscale reale a contribuabilului acesta este obligat să prezinte documentele primare în original și evidențele financiar contabile care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale (...). "*

Cu adresa nr.X din 25.03.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR\_REG X/26.03.2019, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Inspecție Fiscală, au transmis Referatul nr.X/ 25.03.2019 (ca răspuns la adresa nr.ISR\_REG X/20.03.2019 transmisă de organul de soluționare competent), în care precizează:

*"1. (...)*

*2. În vederea stabilirii situației fiscale reale organul de inspecție fiscală trebuie să verifice și să constate:*

*-în cazul impozitului pe profit, dacă cheltuielile înregistrate și deduse de contribuabil sunt aferente realizării veniturilor impozabile, astfel cum se prevede la art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările ulterioare și la art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 cu modificările ulterioare. Având în vedere obiectul de activitate desfășurat, respectiv <Alte lucrări de construcții speciale> și faptul că societatea nu a prezentat note de recepții, bonuri de consum, situații de lucrări, și nici contabilitatea de gestiune prin care se face dovada respectării prevederilor legale menționate la calculul, declararea și plata impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, echipa de inspecție fiscală nu se poate pronunța cu privire la situația fiscală reală a societății.*

*(...)*

3.conform art.297 alin.(4) lit.a) din Legea nr.227/2015 cu modificările ulterioare, coroborat cu prevederile punctului 69 alin.(2) din HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal:<(2) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.299 alin.(1) din Codul fiscal >**

*Având în vedere cele arătate mai sus, precum și volumul documentelor și perioada îndelungată la care se referă verificarea, organul de inspecție fiscală nu poate stabili starea fiscală reală a contribuabilului decât prin efectuarea inspecției fiscale în baza documentelor originale și cu colaborarea reprezentantului societății care trebuie să prezinte explicații, în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.*

*Având în vedere cele prezentate mai sus propunem respingerea contestației ca neîntemeiată și nelegală și menținerea Deciziei de impunere nr. F-IS X și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X."*

Se reține că, motivat de faptul că societatea nu a prezentat documentele financiar contabile (documente justificative privind cheltuielile înregistrate și declarate prin declarația 101-Declarație privind impozitul pe profit precum și pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă, conform declarațiilor depuse la organul fiscal, formular 300-Decont de taxă pe valoarea adăugată), aferente perioadei 01.01.2013-30.09.2018, oganele de inspecție fiscală, în baza declarațiilor depuse de **S.C X S.R.L, jud. Iași** la organul fiscal teritorial, au considerat cheltuielile declarate ca și cheltuieli nedeductibile fiscal, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei** și nu au dat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată dedusă de societate și declarată în sumă totală de **S lei**.

Se reține că urmare depunerii de către contestatar, în copie, a unui număr de 17 dosare cu documente financiar contabile, organele de inspecție fiscală precizează în referatele nr.X din 18.03.2019 (ca răspuns la adresa nr.ISR\_REG X/13.03.2019 transmisă de organul de soluționare competent) și nr.X din 18.03.2019 (ca răspuns la adresa nr.ISR\_REG X/ 13.03.2019 transmisă de organul de soluționare competent), că: "*Având în vedere (...) volumul documentelor și perioada îndelungată la care se referă verificarea, organul de inspecție fiscală nu poate stabili starea fiscală reală a contribuabilului decât prin efectuarea inspecției fiscale în baza documentelor originale și cu colaborarea reprezentantului societății care trebuie să prezinte explicații, în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.*"

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și cele expuse la situația de fapt, organul de soluționare a contestației reține că, operațiunile care au determinat impunerea în cauză trebuie analizate de organele de inspecție fiscală nu limitativ, în sensul că nu dă drept de deducere cheltuielilor

declarate prin formularul 101-Declarație privind impozitul pe profit, și a taxei pe valoarea adăugată dedusă de societate și declarată prin deconturile de TVA, pe motivul că nu s-au prezentat documente justificative, ci prin prisma tuturor prevederilor legale, ținând cont de faptul că societatea a realizat venituri și a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor realizate și facturate, venituri luate în considerare de organele de inspecție fiscală cu toate că nu s-au prezentat documente justificative.

De asemenea, se mai reține că invocarea unor dispoziții legale, nu este suficientă pentru determinarea tratamentului fiscal prevăzut de lege pentru tranzacțiile ce au făcut obiectul inspecției fiscale, în măsura în care nu este analizată starea de fapt în integralitatea ei, așa cum rezultă ea din documentația relevantă disponibilă și nu este stabilită legătura de cauzalitate dintre situația de fapt constatată și normele legale aplicabile, astfel încât consecințele fiscale stabilite să fie rezultatul direct al aplicării normelor respective.

Prin urmare, în speță devin incidente prevederile stipulate la art.7 alin.(2) și art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, din interpretarea cărora se reține că:

**- în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspecție fiscală au obligația să examineze starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte;**

**-organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să verifice legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile și să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau în minus, după caz.**

Se reține că în speță, se impune reanalizarea situației de fapt de către organele de inspecție fiscală, în corelație cu prevederile legale în materie fiscală, întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea corectă a bazei de impunere în raport de documentele societății.

Având în vedere cele reținute mai sus, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea pronunțării asupra caracterului deductibil/neductibil al cheltuielilor aferente achizițiilor efectuate de societate, din punct de vedere fiscal, și a caracterului deductibil/neductibil al taxei pe valoarea adăugată, atât timp cât din instrumentarea speței nu rezultă cu claritate situația de fapt, în speță impunându-se efectuarea unei analize temeinice de către organele de inspecție fiscală în cadrul competențelor de care dispun, a tuturor documentelor pe care societatea le deține cu privire la

derularea acestor operațiuni, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui organelor de inspecție fiscală pentru efectuarea acestei analize.

Această analiză a operațiunilor, în întregul lor, se impune și datorită faptului că echipa de inspecție fiscală nu a analizat toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, deoarece societatea nu a prezentat documentele financiar-contabile în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală având obligația ca, în virtutea rolului activ conferit de Codul de procedură fiscală, să verifice starea de fapt fiscală, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, iar aceasta având obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale, să dea informații, să prezinte toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal. Totodată, se mai reține că invocarea unor dispoziții legale, nu este suficientă pentru determinarea tratamentului fiscal prevăzut de lege pentru operațiunile ce au făcut obiectul inspecției fiscale, în măsura în care nu este analizată starea de fapt în integralitatea ei, așa cum rezultă ea din documentația relevantă disponibilă și nu este stabilită legătura de cauzalitate dintre situația de fapt constatată și normele legale aplicabile, astfel încât consecințele fiscale să fie rezultatul direct al aplicării normelor respective.

Ca urmare în speță sunt aplicabile prevederile art.276 alin.(1) și art.279, alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

**„Art.276**

***(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”***

**„Art. 279 Soluții asupra contestației**

***(...)***

***(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.***

**(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.**

Se vor avea în vedere și prevederile punctelor 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicare titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, unde se precizează:

**“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.**

**11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”**

Organul fiscal va avea în vedere și prevederile art.281 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că :

**„ART. 281 Comunicarea deciziei și calea de atac**

**(....)**

**(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.”**

De asemenea, vor ține cont și de prevederile art. 50 alin. (2) și art.129 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv :

**„ART. 50**

**(...)**



**(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.**

**ART. 129 Refacerea inspecției fiscale**

**(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).**

**(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.**

**(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).**

**(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”**

Pe cale de consecință, se va desființa Decizia de impunere nr.F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

**-S lei** -impozit pe profit;

**-S lei** -taxa pe valoarea adăugat,

urmând ca în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data comunicării deciziei,

organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la reanalizarea situației de fapt în funcție de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele și documentele prezentate de contestatară, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul de inspecție fiscală pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

### DECIDE:

**Desființarea** Deciziei de impunere nr.F-IS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

-**S lei** -impozit pe profit;

-**S lei** -taxa pe valoarea adăugată,

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la reanalizarea situației de fapt, pentru aceleași obligații bugetare și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în materie în perioada de calcul a debitelor stabilite suplimentar.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU 1

ÎNTOCMIT,