



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54 int.2036
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 302 / 2012
privind soluționarea contestației formulate
de **S.C. .X.S.R.L .X.**, județul .X.
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.906949/14.06.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. prin adresa nr..X./12.05.2012, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu nr. X/14.06.2012 asupra contestației formulate de **S.C. .X.S.R.L.**, cu domiciliul fiscal în Sat X, Com.X, județul .X., J27/X/2008, CUI X, reprezentată legal prin avocat .X., în baza împuternicirii avocaticale Seria NT/.X./2012 – Baroul .X..

Contestația a fost formulată împotriva *Procesului-verbal de inspecție fiscală nr. .X./X./30.03.2012* și a *Raportului de inspecție fiscală nr. .X.-F-NT .X./30.03.2012* și, în subsidiar, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./30.03.2012*, a *Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.X./30.03.2012* și a *Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.F-NT .X./03.04.2012*, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală și are ca obiect suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

Față de data comunicării *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./30.03.2012*, respectiv **09.04.2012**, așa cum reiese din confirmarea de primire, aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de **10.05.2012**, fiind înregistrată sub nr..X./10.05.2012, la Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X.S.R.L.**

I. Prin contestația formulată împotriva Procesului-verbal de inspecție fiscală nr. .X./X./30.03.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X.-F-NT .X./30.03.2012, **S.C. .X.S.R.L.** din Com..X., județul .X., solicită, în subsidiar, anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./30.03.2012, a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./30.03.2012 și a Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.F-NT .X./03.04.2012, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

S.C. .X.S.R.L. consideră Procesul-verbal de inspecție fiscală nr. .X./X./30.03.2012 și Raportul de inspecție fiscală nr. .X.-F-NT .X./30.03.2012 ca fiind netemeinice și nelegale, având un caracter prejudiciabil pentru societate, susținând că aceste documente au fost întocmite de către organele de inspecție fiscală, fără a lua la cunoștință de toate actele contabile ale societății.

S.C. .X.S.R.L. precizează că, tranzacțiile comerciale stabilite de organele fiscale ca fiind fictive au fost în mod real tranzacționate ca intrări și ieșiri prin societate, sumele fiind facturate atât la intrare, cât și la ieșire, fiind corect ilustrate în contabilitatea firmei.

De asemenea, societatea menționează că, pentru sumele contestate au fost deduse, calculate și declarate toate obligațiile la bugetul de stat, “însă din varii motive la momentul controlului nu au putut fi puse la dispoziție toate actele”.

S.C. .X.S.R.L. consideră că mărfurile ce fac obiectul tranzacțiilor comerciale pe care organele de inspecție fiscală le consideră fictive sunt aceleași cu bunurile care au fost sechestrate asigurator de Administrația Finanțelor Publice .X., în data de 10.06.2011, ridicate din depozitul S.C. .X. SRL și predate în custodie S.C. X SRL .X..

De asemenea, societatea își exprimă disponibilitatea în vederea prezentării organelor de inspecție fiscală a documentelor pe care nu le-a putut prezenta în timpul controlului, acestea fiind recuperate ulterior, în vederea întocmirii unui alt raport de inspecție fiscală pe baze reale.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .X.-F-NT .X./30.03.2012 , în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT .X./30.03.2012, constatându-se următoarele:

A. Referitor la **impozitul pe profit**, în perioada verificată 07.07.2008 – 31.12.2010, s-a stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de .X. lei față de sumele declarate de societate la organul fiscal teritorial.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. a solicitat o serie de controale încrucișate la mai multe societăți comerciale (S.C. X SRL .X., S.C. .X. SA .X., S.C. .X. SRL .X.-.X., S.C. .X. SRL .X.-X, S.C. X SRL .X., S.C. .X. SRL .X., S.C. .X. SRL .X., S.C. .X.SRL .X., S.C. .X. SRL .X., S.C. .X. SRL .X., S.C. .X. SRL X), în urma cărora organele de inspecție fiscală au constatat neconcordanțe între evidența contabilă a **S.C. .X.S.R.L.** și cea a societăților comerciale cu care **S.C. .X.S.R.L.** a derulat tranzacții comerciale.

Impozitul pe profit suplimentar datorat a fost stabilit potrivit următoarelor constatări ale organelor de inspecție fiscală:

1. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în conturile 602, 607, 627 în balanțele de verificare aferente lunilor iulie 2009, august 2009, septembrie 2009 la nivelul sumei de .X. lei, dar pentru care nu a prezentat documente justificative la inspecție. Pentru trimestrul III 2009 societatea a prezentat la inspecție doar trei balanțe de verificare în care sunt înscrise chetuieli totale (fără sumele înscrise în contul 691) în sumă de .X. lei, respectiv la luna iulie 2009 – .X. lei, la luna august 2009 – .X. lei, la luna

septembrie 2009 – .X. lei, nerespectându-se prevederile Titlului II, art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

2. Societatea a înregistrat cheltuieli în contul 607 în trim. IV 2009 în sumă de .X. lei, pentru care nu a prezentat documente justificative organelor de inspecție fiscală, nerespectându-se dispozițiile Titlului II, art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

3. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în contul 607 (cheltuieli privind mărfurile) în trim.I 2010 în sumă de .X. lei, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate, întrucât operațiunile înscrise în facturile de aprovizionare ce au stat la baza înregistrării acestora sunt fictive. Furnizorii de la care s-a aprovizionat societatea în trim.I 2010 în baza unor facturi ce cuprind operațiuni fictive sunt: S.C. .X. SA .X., S.C. .X. X SRL .X., S.C. .X. SRL .X., nerespectându-se prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

4. Pentru cheltuielile înregistrate de **S.C. .X.S.R.L.** în contul 607 în trim.III 2010, la nivelul sumei de .X. lei, pentru bunurile achiziționate de la S.C. .X. SRL .X. .X., cu Factura nr..X./01.07.2010, organele de inspecție fiscală au constatat descărcarea eronată de gestiune, nerespectându-se prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

5. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în contul 607, în trim.II 2010, la nivelul sumei de .X. lei, pentru care nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente justificative, nerespectându-se prevederile Titlului II, art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

6. Societatea a descărcat în mod eronat gestiunea, înregistrând cheltuieli în contul 607, în trim.III 2010, în sumă de .X. lei, pentru bunurile achiziționate de la S.C. .X. SRL .X.-.X. cu Factura nr..X./01.07.2010, nerespectând prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

7. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în contul 607 în trim.III 2010, în sumă de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu mărfurile livrate către S.C. .X. SRL, efectuate în luna septembrie 2010, pentru care nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente justificative de aprovizionare, nerespectând prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

8. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în contul 607 în trim.III 2010, în sumă de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu mărfurile aprovizionate de la S.C. .X. SRL (Factura nr..X./10.02.2010, Factura nr..X./10.03.2010, Factura nr..X./20.04.2010), mărfuri ce au fost vândute în luna iulie 2010 către S.C. .X.

SRL cu Factura nr..X./12.07.2010. Mărfurile achiziționate de **S.C. .X. S.R.L.** de la S.C. .X. SRL cu Facturile nr..X./10.02.2010, nr..X./10.03.2010 și nr..X./20.04.2010, au fost achiziționate de furnizorul S.C. .X. SRL de la S.C. .X. SRL (Facturile nr..X./16.01.2010, nr..X./19.01.2010, .X./20.01.2010, .X./21.01.2010), S.C. .X. SRL de la S.C. .X. SRL .X. (Facturile nr.125/11.01.2010, nr.126/12.01.2010), iar S.C. .X. SRL .X. le-a achiziționat de la S.C. .X. SRL .X.-X.(Factura nr..X./04.01.2010).

Urmare controlului încrucișat solicitat de D.G.F.P. .X. pentru S.C. .X. SRL X .X. și pentru S.C. .X. SRL .X. .X., D.G.F.P. .X. a transmis Procesul-verbal nr..X./18.03.2011, în care se menționează că nici în luna ianuarie 2010, nici la o altă dată, S.C. .X. SRL .X. .X. nu a emis nici o factură fiscală către S.C. .X. SRL X .X., astfel cum rezultă și din Nota explicativă a fostului administrator al societății. Totodată, s-a constatat că S.C. .X. SRL .X. nu figurează în baza de date a S.C. .X. SRL .X. .X., nici ca furnizor nici ca client.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat încălcarea prevederilor art. Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

9. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în contul 607 în trim.III 2010 și trim.IV 2010, în sumă de .X. lei, pentru bunurile achiziționate de la S.C. .X. SRL .X. .X. cu Facturile nr..X./01.07.2010 și nr..X./02.08.2010, S.C. .X. SRL .X. .X. neemițând nicio factură către S.C. .X.S.R.L., aprovizionări nereale potrivit Procesului-verbal .X./26.05.2011 emis de D.G.F.P. .X., societatea nerespectând prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

10. **S.C. .X.S.R.L.** a înregistrat cheltuieli în contul 607 în trim.III 2010 și trim.IV 2010, în sumă de .X. lei, reprezentând bunuri aprovizionate de la S.C. .X. SRL .X.- cu Facturile nr..X./05.08.2010 și nr..X./06.08.2010. Urmare controlului încrucișat solicitat de D.G.F.P. .X., D.G.F.P. .X. a trasmis Procesul-verbal nr..X./26.05.2011, din care rezultă că între S.C. .X. SRL .X.- și S.C. .X.S.R.L nu au existat relații comerciale. Drept urmare, organele de inspecție fiscală au constatat încălcarea dispozițiilor Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

11. Chletuieli cu impozitul pe profit declarat de **S.C. .X.S.R.L.** în sumă negativă de .X. lei, pentru anul 2008 – .X. lei, pentru anul 2009 – suma negativă .X. lei (din care în trim I 2010 societatea a declarat eronat prin declarații rectificative suma negativă de .X. lei), pentru anul 2010 – .X. lei, nerespectând prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

12. Organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X.S.R.L** a calculat eronat impozitul pe profit pe anii 2009 și 2010, în minus cu .X. lei, nerespectând prevederile Titlului II, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că **S.C. .X.S.R.L** nu are drept de deducere asupra unor cheltuieli cu mărfurile vândute în sumă totală de .X. lei, deoarece documentele pe care sunt înscrise aceste sume nu pot fi verificate sub aspectul realității tranzacțiilor.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli evidențiate în conturile 607, 602, 627 pentru care lipsesc documente justificative.

Prin urmare, a fost reîntregit profitul impozabil al **S.C. .X.S.R.L** pe anii 2009 și 2010, conform dispozițiilor Titlului II, art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit pe profit suplimentar datorat și nedeclarat în sumă de .X. lei.

Pentru neplata de termen a sumelor anterior menționate, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de .X. lei, în conformitate cu dispozițiile art.119 și 120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.119 și 120¹ din același act normativ.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că aprovizionările anterior prezentate nu sunt conforme cu realitatea și în consecință sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal întrucât nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că **S.C. .X. SRL** nu are drept de deducere asupra unor cheltuieli cu mărfurile vândute în sumă totală de .X. lei, motivat de faptul că documentele pe care aceste sume sunt înscrise nu pot fi verificate sub aspectul realității tranzacțiilor.

Corelând toate aceste informații cu suma de .X. lei (.X. lei cheltuieli cu mărfurile și .X. lei cheltuieli evidențiate în conturile 607, 602, 627 pentru care lipsesc documentele justificative) organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil al societății pe anii 2009 și 2010, conform prevederilor art.19 alin.(1) și 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit pe profit suplimentar datorat și nedeclarat în sumă de .X. lei.

B. În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, în perioada verificată 07.07.2008 - 31.12.2010, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X.S.R.L** nu a depus decontul de TVA aferent trim.III 2008 și a depus cu întârziere deconturile aferente trim.IV 2008, trim.I 2009, trim.II-III 2009 și trim. I-IV 2010.

Cu privire la **TVA colectată**, în perioada verificată, societatea a declarat conform deconturilor de TVA depuse la organul fiscal teritorial o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei, iar în urma inspecției fiscale efectuate s-a constatat o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei.

Diferența de .X. lei între TVA declarată de societate și TVA colectată stabilită de organele de inspecție fiscală, provine din :

- suma de .X. lei TVA colectată și nedeclarată, dar înregistrată în evidențele contabile din luna iulie 2010, rezultând din facturi privind livrările de mărfuri în valoare totală de .X. lei (Facturile nr..X./12.07.2010, nr..X./15.07.2010 - S.C. .X. SRL, Facturile nr..X.-.X./07.2010 – S.C. .X. SRL), încălcându-se prevederile art. 134 alin.(1) și (2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și dispozițiile art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- suma de .X. lei TVA colectată și nedeclarată, dar înregistrată în evidențele contabile din luna august 2010, rezultând din facturi privind livrările de mărfuri către S.C. .X. SRL și S.C. .X. SRL, în valoare totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X.,20 lei, nerespectându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- suma de .X. lei TVA colectată și nedeclarată, dar înregistrată în evidențele contabile din luna septembrie 2010, rezultând din 17 facturi de livrări mărfuri (ex: către S.C..X. SRL), nerespectându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- suma negativă de .X. lei TVA colectată, evidențiată în decontul pe trim.IV 2010 – regularizări, ce reprezintă TVA aferent perioadelor

anterioare, fără a fi înregistrată în evidența contabilă, nerespectându-se prevederile art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.82 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de .X. lei reprezentând TVA colectată și nedeclarată, dar înregistrată în evidențele contabile din luna mai 2010, rezultând din facturi livrări mărfuri către S.C. .X. SRL și alte societăți comerciale, în valoare totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, încălcându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de .X. lei reprezentând TVA colectată și nedeclarată, dar înregistrată parțial în evidențele contabile pe luna iunie 2010, rezultând din facturi livrări mărfuri către S.C. .X. SRL, S.C. .X. SRL și S.C. .X. SRL, în valoare totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, nerespectându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de .X. lei reprezentând TVA colectată și nedeclarată în decontul de TVA pentru trim.IV 2009, societatea neprezentând la control evidențele contabile pentru trim.IV 2009, ci doar o balanță de verificare pe luna decembrie 2009, încălcându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de .X. lei reprezentând TVA colectată și nedeclarată în decontul de TVA pentru trim.III 2009, societatea neprezentând la control evidențele contabile pentru trim.III 2009, ci doar trei balanțe de verificare pe lunile iunie 2009-septembrie 2009, încălcându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de .X. lei reprezentând: .X. lei provenind din diferența de TVA colectată și nedeclarată în decontul trim.II 2009, influențată cu suma de – .X. lei, reprezentând TVA colectată în plus la Factura nr..X./09.04.2009 de livrare mărfuri către S.C. .X. SRL și suma de X lei TVA colectată în minus la Factura nr..X./04.05.2009 emisă către S.C. .X. SRL, nerespectându-se prevederile art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134² alin.(1), art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește **TVA deductibilă**, în perioada verificată 07.07.2008 – 31.12.2010, societatea a declarat la organele fiscale competente o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, iar urmare inspecției fiscale s-a constatat o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de .X. lei.

Diferența dintre TVA deductibil declarat de către **S.C. .X.S.R.L** și cel stabilit de către organele de inspecție fiscală provine din:

- - .X. lei dedusă pentru aprovizionări cu mărfuri în luna octombrie 2010 de la S.C. .X. SRL cu Facturile nr..X./26.10.2010, nr..X./28.10.2010, nr..X./30.10.2010, nr..X./25.10.2010, nr..X./27.10.2010, nr..X./29.10.2010, în valoare totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, nerespectându-se prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.7 alin.(2), art.22 lit.a)-c), art.81, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Urmare controalelor încrucișate efectuate, s-a constatat că mărfurile aprovizionate de societate de la S.C. .X. SRL, proveneau de la S.C. .X. SRL .X. și S.C. .X. SRL .X., iar documentele avute la bază nu au putut fi verificate sub aspectul realității tranzacțiilor;

- suma negativă de .X. lei reprezentând diferența TVA deductibilă, nedeclarată în decontul TVA pe trim.II 2009, nerespectându-se prevederile art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și cele ale art. art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X.S.R.L** a înregistrat în evidențele contabile aprovizionările de mărfuri de la S.C. .X. SA .X., S.C. .X. SRL .X., S.C. .X. SRL .X., S.C. .X. SRL .X.-X., S.C. .X. SRL .X.-, S.C. SRL .X., S.C. .X. SRL .X., dar nu a declarat prin deconturile de TVA, TVA deductibilă aferentă aprovizionărilor din anul 2010, singura sumă declarată pentru perioada 01.07.2009-31.12.2010 fiind .X. lei provenind din aprovizionările de la S.C. .X. SRL.

Cu privire la **TVA de plată**, organele de inspecție fiscală au constatat o diferență de .X. lei între TVA de plată înscrisă în decont de **S.C. .X.S.R.L.**, în sumă de .X. lei, și TVA de plată rezultată în urma inspecției fiscale, compusă din:

- suma de .X. lei, reprezentând TVA colectată și nedeclarată;
- suma de .X. lei, reprezentând TVA deductibilă stabilită suplimentar.

Pentru neplata la termen a sumelor anterior prezentate, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de .X. lei, astfel:

-majorări de întârziere/dobânzi în sumă de .X. lei, în conformitate cu dispozițiile art.119-120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu dispozițiile art.119 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

*Urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. .X.S.R.L** organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală au întocmit Procesul-verbal de inspecție fiscală nr. .X./X./30.03.2012 și au înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria X-X. Sesizarea penală nr..X./30.03.2012, în vederea stabilirii dacă faptele anterior prezentate întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare, asupra acestor aspecte urmând a se pronunța organele de cercetare penală.*

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată se rețin următoarele:

1. Referitor la sumele contestate de **S.C. .X.SRL**, reprezentând:
 - impozit pe profit în sumă de .X. lei;
 - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei,

în sumă totală de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contestația nu este motivată, S.C. .X.SRL neaducând niciun argument în apărarea sa.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./30.03.2012, organele fiscale au stabilit în sarcina societății, pe perioada verificată 07.07.2008 – 31.12.2010, impozit pe profit în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, precum și TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X.SRL** nu a declarat sau a declarat în mod eronat impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată, a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale, nu a prezentat documente justificative pentru o serie de operațiuni efectuate și, totodată, a fost constatată descărcarea eronată de gestiune, având drept consecință denaturarea veniturilor, cheltuielilor și a rezultatelor financiare și crearea unui prejudiciu adus bugetului de stat în sumă de .X. lei.

Prin contestația formulată, **S.C. .X.SRL** contestă sumele stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT .X./30.03.2012, fără a aduce argumente în fapt și în drept în susținerea solicitărilor, din care să rezulte o altă situație decât aceea constatată de organele de inspecție fiscală.

S.C. .X.S.R.L. consideră că mărfurile ce fac obiectul tranzacțiilor comerciale pe care organele de inspecție fiscală le consideră fictive sunt aceleași cu bunurile care au fost sechestrate asigurator de Administrația Finanțelor Publice X, în data de 10.06.2011, ridicate din depozitul S.C. X SRL și predate în custodie S.C. X SRL .X..

De asemenea, **S.C. .X.SRL** precizează că “din varii motive la momentul controlului nu au putut fi puse la dispoziție toate actele” și că “am recuperat parte din actele pe care nu le-am putut prezenta inițial și că suntem dispuși a ne pune la dispoziția organelor fiscale cu noi date și înscrisuri pe baza cărora să fie întocmit un alt raport de inspecție fiscală cu concluzii temeinice stabilite, de această dată, pe baze reale.”

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;(...)”

coroborate cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: **“Contestația poate fi respinsă ca nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente în fapt și în drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.”**

Se reține că, **S.C. .X.SRL** nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa, în conținutul contestației societatea invocând doar faptul că actele administrative contestate sunt netemeinice și nelegale, constatările organelor de inspecție fiscală fiind lipsite de temei obiectiv, fiind pripite și nefundamentate judicios.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițional exprimată prin adagiul latin **„actor incumbit probatio”**, principiul fiind consfințit de art.1169 din Codul civil, potrivit căruia **„cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”**.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului**.

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

Totodată, prin Decizia nr.3250/18.06.2010, în Dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că **„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”**

În baza celor reținute și având în vedere că **S.C. .X. SRL**, deși contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./30.03.2012, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din

care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată, organele de soluționare neputând să se substituie contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat decizia de impunere mai sus menționată, având în vedere dispozițiile pct. 2.5 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Cu privire la susținerea contestatoarei că va pune la dispoziție noi date și înscrisuri, precizăm că până la data emiterii prezentei decizii societatea nu a prezentat niciun fel de document în susținerea contestației, nici organelor de inspecție fiscală și nici organelor competente în soluționarea contestației.

2. În ceea ce privește Procesul-verbal nr. .X./X./30.03.2012, menționăm că acesta a fost întocmit de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora organele de inspecție fiscală au obligația întocmirii unui proces-verbal atunci când sesizează organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale, care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de legea penală.

Astfel, acest act nu constituie titlu de creanță și nu creează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil.

3. Cu privire la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-NT .X./30.03.2012, **cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F-NT .X./30.03.2012 nu a fost emisă de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală.**

În fapt, prin Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F-NT .X./30.03.2012 s-a dispus nemodificarea bazei de impunere a impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, pe perioada 03.07.2008-31.12.2010.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art.205

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. 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 sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin.(3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat”,

coroborate cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ, conform căroră:

„Art.206

(...)

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Potrivit dispozițiilor art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„ART.209

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

(...)

c) Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru obligațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”

Potrivit art.88 lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art.88

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

(...)

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art.2 și art.3 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1267/2006 pentru aprobarea formularului „Decizie privind nemodificarea bazei de impunere”, cu modificările și completările ulterioare:

„Art.2

Competența de a emite formularul „Decizie privind nemodificarea bazei de impunere” revine organelor de inspecție fiscală care au efectuat inspecția fiscală.”

„Art.3

Formularul „Decizie privind nemodificarea bazei de impunere” se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr.2.”

Conform prevederilor de la lit.a) și b) din Anexa 2 – Instrucțiuni de completare a formularului „Decizie privind nemodificarea bazei de impunere” la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1267/2006, cu modificările și completările ulterioare:

„a) Formularul „Decizie privind nemodificarea bazei de impunere” reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru stabilirea obligațiilor fiscale, conform Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

b) Decizia privind nemodificarea bazei de impunere se va emite la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, numai în cazul în care se constată că toate obligațiile bugetare care au făcut obiectul inspecției fiscale au fost corect determinate.”

Din coroborarea prevederilor legale invocate, precum și pentru faptul că prin Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-NT .X./30.03.2012 nu se prevede stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina societății, iar decizia nu a fost emisă de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența structurii teritoriale cu atribuții de soluționare a contestațiilor, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, neavând competența materială de soluționare a contestației formulată împotriva acestui act administrativ fiscal.

Prin urmare pentru capătul de cerere privind Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-NT .X./30.03.2012, dosarul contestației **S.C. .X. S.R.L** va fi transmis Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, în calitate de organ emitent al deciziei de nemodificare a bazei de impunere contestată, în vederea înaintării spre competență soluționare Serviciului de soluționare a Contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X..

4. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.F-NT .X./03.04.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., **cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de revocare a deciziei privind măsurile asiguratorii nu se află în competența sa materială de soluționare.**

În fapt, prin contestația formulată, **S.C. .X. S.R.L** solicită anularea Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. F-NT .X./03.04.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., ca netemeinică și nelegală.

În drept, prevederile referitoare la calea de atac împotriva actelor prin care se dispun măsurile asiguratorii sunt stipulate la art.129 alin.(11) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art.129

(...)

(11) Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art.172”.

În conformitate cu prevederile art.172 alin.(1) și alin.(4) din același act normativ:

„Art.172

(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(...)

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență”.

Prin urmare, din coroborarea textelor de lege citate se reține că solicitarea **S.C. .X. S.R.L** de anulare pe cale administrativă a Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. F-NT .X./03.04.2012, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., este de competența instanțelor judecătorești, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în baza dispozițiilor art.216 alin.(1) din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct. 11.1 lit.b) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X.SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT .X./30.03.2012, emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma totală de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor privind contestația formulată de S.C. .X.SRL împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-NT .X./30.03.2012 și transmiterea dosarului cauzei Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X. în vederea soluționării, în calitate de organ emitent al acesteia.

3. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor privind contestația formulată de S.C. .X.SRL împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.F-NT .X./03.04.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., soluționarea acestui capăt de cerere intrând în competența instanțelor judecătorești.

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

DIRECTOR GENERAL

X