



DECIZIA NR. ... din 2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC I C SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... /2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a județului Vâlcea cu adresa nr. ../...2008 asupra contestației formulate de SC I C SRL, înregistrată la D.G.F.P Vâlcea sub nr. ../....2008

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr... / ..., privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de Inspecție Fiscală nr.../....2008 emise de Structura de inspecție fiscală și primite de petentă la data de2008, conform semnăturii de pe confirmarea de primire, anexată la dosarul cauzei, reprezentând TVA și măsura de respingere la rambursare.

Contestația este semnată de dl. ... în calitate de administrator al SC I C SRL, confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC I C SRL înregistrată sub nr.2008 pentru suma de lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. SC I C SRL cu domiciliul fiscal în str. nr..., ... jud.Vâlcea contestă Decizia de impunere nr.../...2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../....2008, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, motivând următoarele :

Petenta contestă atât îndeplinirea condițiilor de formă ale deciziei de impunere, condiții prevăzute de codul de procedură fiscală cât și motivele de fapt și de drept prezentate în decizia de impunere referitor la TVA respinsă la rambursare, în suma de ... lei.

1.1 În ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de formă a Deciziei de impunere, societatea contestatoare precizează că actul administrativ fiscal în baza căruia a fost respinsă la rambursare taxa pe valoarea adăugată, solicitată prin decontul de TVA nr.../...2008, în suma de .. lei nu a fost comunicat integral, adică:

- din Decizia de impunere au fost comunicate prin adresa nr.../...2008 doar 4 pagini din cele 5 existente;

- iar din Raportul de inspectie fiscala impreuna cu anexele acestuia au fost comunicate doar 36 pagini din care: 16 pagini ale Raportului de inspectie si 20 pagini din anexele la acesta, din cele 132 pagini cate contine acesta.

Petenta invoca prevederile instructiunilor privind intocmirea si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr..../....2007 care precizeaza la cap. VI si VII ca Raportul de inspectie fiscala se anexeaza la actul administrativ fiscal emis, in cazul de fata Decizia de impunere nr... /....2008 si de asemenea se vor anexa situatii , tabele, copii de pe documente, sau orice document in care se consemneaza constatările inspectiei fiscale.

O parte din anexele la Raportul de inspectie fiscala , necomunicate au fost solicitate ulterior de catre societatea contestatoare organelor de inspectie fiscala cu ocazia exprimarii punctului de vedere cu privire la constatările inspectiei fiscale.

Petenta considera ca prin necomunicarea integrala a acestor anexe sunt pusi in imposibilitatea de a cunoaste in totalitate documentele pe care se bazeaza Decizia de impunere si implicit s-a limitat dreptul de a se putea apara cu unele mijloace de proba la care nu au avut acces.

De asemenea tot in ceea ce priveste indeplinirea conditiilor de forma ale Deciziei de impunere, SC I C SRL considera ca organul de inspectie fiscala nu a administrat toate mijloacele de proba necesare fundamentarii constatarilor fiscale potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala, respectiv, art. 65, alin(2): "organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii".

Nu au fost respectate nici prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.7, referitor la utilizarea si examinarea de catre organele fiscale a tuturor informatiilor si documentelor necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Petenta contesta faptul ca in Raportul de inspectie fiscala, la Capitolul 5, Discutia finala cu contribuabilul au fost prezentate doar o parte din aspectele mentionate in punctul de vedere cu privire la inspectia fiscala, exprimat de catre contestatoare cu ocazia incheierii minutei, in data de

Astfel , aceasta considera ca nu au fost respectate prevederile Instructiunilor privind intocmirea si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.1181/23.08.2007, in sensul ca echipa de inspectie fiscala trebuia sa prezinte in acest capitol rezultatul analizei efectuate de inspectia fiscala fata de punctul de vedere al contribuabilului.

De asemenea, contestatoarea mentioneaza ca, in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nu se face nici cea mai vaga mentiune cu privire la continutul documentelor incheiate de catre Garda Financiara a Municipiului Bucuresti, in urma solicitarilor facute tot de catre echipa de inspectie fiscala in vederea clarificarii situatiei de fapt la SC SRL.

SC I C SRL considera ca prin luarea deciziei de catre inspectia fiscala cu privire la baza impozabila si la starea de fapt fiscala fara a se tine cont de punctul de vedere al contribuabilului si fara a se avea in vedere toate documentele puse la dispozitie a fost ingradit un drept legal al contribuabilului , si anume dreptul de a fi ascultat, incalcandu-se astfel prevederile art.9 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare.

1.2 In ceea ce priveste motivele de fapt si de drept prezentate in Decizia de impunere, SC I C SRL contesta atat motivatia organului de inspectie fiscala privind incadrarea destinatiei imobilelor achizitionate ca nefiind in folosul unor operatiuni taxabile cat si sustinerile inspectiei fiscale cum ca " livrarea imobilelor respective nu a fost realizata de o persoana impozabila ".

Societatea considera ca in mod eronat a fost stabilita destinatia imobilelor achizitionate ca nefiind in folosul operatiunilor taxabile, fiind efectuata o interpretare

eronata a prevederilor Codului Fiscal, in sensul ca art.145, alin (2) , lit.a) din acest act normativ prin exprimarea :” daca bunurile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ” semnifica faptul ca numai daca pot fi destinate acestui scop, oricand in viitor, ulterior momentului achizitionarii bunurilor, moment in care se poate exercita dreptul de deducere a TVA deductibila aferenta.

In sustinerea afirmatiilor sale, SC I C SRL, vine si cu prevederile pct.45 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal , aprobate prin HG 44/2004 in care se mentioneaza ca: “ orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa in momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica”, precum si : “ intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice”.

Fata de situatia de fapt fiscala inregistrata la SC I C SRL , in legatura cu achizitia celor doua apartamente din Bucuresti, aceasta considera ca nu este cazul aplicarii nici uneia dintre reglementarile fiscale ale Codului Fiscal privind corectarea deducerii TVA intrucat pe toata perioada , incepand din momentul exercitarii dreptului de deducere a TVA si pana in prezent investitia a fost destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Desi organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare punctul de vedere formulat de reprezentantul societatii la minuta din data de2008, care a declarat ca inchirierea este doar o destinatie posibila si temporara pana la organizarea activitatii principale in birourile din Bucuresti si intrucat acestia au considerat inchirierea ca fiind destinatia celor doua apartamente achizitionate, chiar si asa, in conformitate cu prevederile art.141, alin.3 din Codul Fiscal societatea putea opta pentru taxarea operatiunilor de inchiriere de bunuri imobile si deci avea drept de deducere a TVA.

Doar in cazul in care bunurile ar fi fost inchiriate in regim de scutire organul de inspectie fiscala ar fi putut proceda la efectuarea unei ajustari a TVA.

Motivatia, cum ca impactul asupra soldului TVA (de plata sau de rambursat) este acelasi indiferent ca se procedeaza la neexercitarea dreptului de deducere de catre persoana impozabila sau la excluderea acestui drept de catre organele de inspectie fiscala , fie la ajustarea TVA dedusa efectuata de persoana impozabila sau organele de inspectie fiscala nu poate fi sustinuta intrucat exista prevederi legale exprese in Codul Fiscal si in Normele de aplicare ale acestuia.

Astfel , ajustarea TVA dedusa trebuie facuta in perioada fiscala in care bunul imobil a fost utilizat pentru inchirierea in regim de scutire de unde rezulta ca nu este legala excluderea dreptului de deducere intr-o perioada fiscala anterioara pentru motivul ca bunul a fost destinat intr-o perioada fiscala ulterioara operatiunii de inchiriere fara drept de deducere.

2.1 In ceea ce priveste sustinerea organului de inspectie fiscala referitor la faptul ca livrarea imobilelor respective nu a fost realizata de o persoana impozabila, societatea contestatoare considera ca in mod eronat organul de inspectie fiscala apreciaza ca persoanele fizice care sunt parte din contractul de vanzare cumparare au incasat bani din aceasta tranzactie, de la SC SRL.

In contractului de vanzare cumparare nr... /2008 se mentioneaza ca pretul vanzarii este incasat integral de catre SC ... SRL, acest lucru facandu-se prin virament bancar in contul acesteia.

Pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale desi organului de control i s-au pus la dispozitie extrasele de carte funciara pentru imobilele achizitionate eliberate in ziua tranzactiei , in care este inscris ca unic proprietar SC ... SRL , acest lucru nu a fost luat in considerare de catre organele de inspectie fiscala.

Societatea contestatoare se intreaba astfel ca daca persoanele fizice ar fi incasat vreo suma din aceasta tranzactie asa cum afirma organul de inspectie fiscala atunci care ar fi fost motivul pentru care SC ... SRL ar fi emis factura pentru intreaga suma, pentru care a colectat TVA pe care l-a platit la bugetul statului, iar cumparatorul SC I C SRL,

pentru TVA aferenta tranzactiei pe care a platit-o integral cumparatorului a contractat credit pentru care a suportat dobanda.

De asemenea, aceasta considera ca inspectia fiscala ar fi trebuit sa faca investigatii suplimentare pentru a determina care este cota care ii revenea SC SRL si care era cota persoanelor fizice, din moment ce pretul tranzactiei este stabilit pentru fiecare imobil in parte, fara sa se specifice cat ii revine fiecarei persoane din acest pret, ci din contra se specifica faptul ca SC... SRL incaseaza pretul integral.

B. Din actul administrativ fiscal contestat, se rețin următoarele :

SC I C SRL a fost constituita in baza art.1, alin.(2) din Legea 31/1990, republicata privind societatile comerciale, a fost inregistrata la ORC de pe langa Tribunalul Valcea sub nr.J.../.../2007, avand C.U.I

Societatea comerciala are domiciliul fiscal declarat in .., str...., nr... birou .., jud. ..

Obiectul principal de activitate al societatii este " Activitati de consultanta pentru afaceri si management " cod CAEN 7414, iar in perioada verificata societatea comerciala nu a desfasurat activitate.

Taxa pe valoare adăugată , a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale HGR nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Verificarea TVA s-a facut pentru perioada 01.01 - 31.03.2008, in baza documentelor primare, a jurnalelor de vanzari si cumparari, a balantelor de verificare, a situatiilor financiare, precum si a decontului de TVA intocmit pentru perioada verificata.

Societatea a inregistrat un sold negativ al TVA in suma de lei rezultat din achizitionarea de catre aceasta a doua imobile situate in Bucuresti conform contractului de vanzare cumparare nr... /...2008 si din cheltuielile cu amenajarile facute la aceste imobile.

Achizitionarea acestor imobile s-a facut in baza facturii seria B VFO nr.... /2008, in valoare de lei din care TVA lei.

SC I C SRL a dedus TVA rezultat din achizitionarea celor doua imobile , in suma de lei precum si TVA deductibila aferenta echipamentelor si instalatiilor achizitionate precum si prestarilor de servicii reprezentand manopera - montaj a acestora, in suma de lei.

Aceste echipamente si instalatii au fost achizitionate, conform Notei explicative date de catre d-ul.... administrator la SC I C SRL in data de....., in scopul amenajarii celor doua imobile.

Potrivit contractului de vanzare cumparare nr... /2008 *vanzarea imobilelor este incheiata intre **vanzatori**:...personal si ca mandatar pentru, .., precum si SC ... SRL si .., iar **cumparator** a fost SC I C SRL, dar totusi, factura fiscala seria BVFO nr.../...2008 a fost emisa de catre SC SRL.*

Cu adresa nr... /...2008, AFP a municipiului Rm. Valcea, a solicitat Garzii Financiare a municipiului Bucuresti efectuarea unei verificari la SC unor aspecte referitoare la:

- drepturile care reveneau fiecarei parti, precum si dreptul de proprietate asupra celor doua imobile vandute ce-i revenea SC SRL, si pentru care aceasta avea dreptul sa emita factura fiscala, ca urmare a incheierii contractului de asociere nr... / ...2007 si a actelor aditionale nr... / ...2007 si nr... /...2007;

- inregistrarea in evidenta contabila a SC ... SRL, in jurnalul de vanzari a facturii seria ... nr.../...2008 in valoare de .. din care TVA lei;

- destinatia celor doua apartamente achizitionate de catre SC I C SRL , respectiv daca la cele doua apartamente achizitionate se realizeaza venituri de catre operatorul economic sau daca sunt locuite de catre diverse persoane.

Rezultatele verificarii au fost transmise de catre Garda Financiara sectia municipiului Bucuresti catre AFP Rm. Valcea cu adresa nr.... /2008, potrivit celor consemnate in Nota de constatare nr../.., in care se mentioneaza:

- Prin incheierea de autentificare nr. ../...2007 s-a legalizat un contract de asociere in participatiune intre doua persoane fizice, in calitate de proprietari teren si 17 persoane fizice , respectiv SC....RL , in calitate de investitori, pentru realizarea unui imobil in Bucuresti, str.... .., nr....., sector

- Acest act a fost modificat prin actele aditionale nr../....2007 si ../....2007;

- SC ... SRL a fost reprezentata pe parcursul controlului de catre d-na, in calitate de contabil iar din declaratiile reprezentantilor societatii apartamentele achizitionate de catre SC SRL au fost modificate pentru a servi destinatiei de birouri, s-au refacut finisajele, iar in prezent acestea nu sunt locuite.

Cu ocazia reluarii inspectiei fiscale, conform adresei nr../...2008, d-lui . .. administrator la SC ... SRL i s-au solicitat anumite informatii in vederea clarificarii starii de fapt fiscale.

In raspunsurile date de catre acesta, prezentate in Nota explicativa din2008 administratorul a precizat ca in prezent apartamentele achizitionate de catre SC I C SRL *nu sunt locuite si nu se desfasoara activitate in incinta lor, iar scopul pentru care au fost achizitionate acestea este acela de a fi inchiriate.*

Inspectia fiscala a considerat ca SC I C SRL nu are drept de deducere a TVA in suma de.....lei inscrisa in factura fiscala seria B .. nr..../.....2008, emisa de SC...RL , reprezentand c/v celor doua apartamente din Bucuresti achizitionate de catre SC I C SRL, precum si TVA in suma de...lei aferenta echipamentelor si instalatiilor achizitionate, precum si a prestarilor de servicii reprezentand manopera-montaj a acestora, fiind incalcate prevederile art.145, alin.2), lit.a)-e) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contractul de vanzare cumparare nr..../....2008, prin intermediul caruia s-a realizat vanzarea - cumpararea celor 2 imobile din Bucuresti se mentioneaza: "Noi vanzatorii SC ... SRL prin reprezentant ..., personal si in calitate de mandatar pentru, declaram ca am primit de la cumparatorul SC ... SRL prin reprezentant ..., pretul integral al vanzarii, ... (un milionpatrusutesaptezecisidouamiisaptesutedouazecisisapte) lei RON, echivalent a ... EURO".

Intrucat potrivit acestui contract, vanzatorii sunt persoane fizice, obtinerea de venituri de catre acestea nu este considerata activitate economica, aceasta neavand caracter de continuitate. In consecinta persoanele fizice respective, in calitate de vanzatori conform contractului nr ../...2008 nu sunt persoane impozabile asa cum precizeaza art.127, alin 1) si alin 2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, precum si potrivit pct.3, alin.1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a codului fiscal.

De asemenea, s-a constatat ca deoarece livrarea s-a facut de catre persoanele fizice astfel cum au fost prezentate anterior si SC... SRL, rezulta ca *livrarea imobilelor respective nu a fost realizata de o persoana impozabila*, deci nici operatiunea respectiva nu este operatiune impozabila fiind incalcate prevederile art.126, alin. 1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Echipa de inspectie fiscala a considerat ca intrucit in contractul de vanzare cumparare nu este precizata cota procentuala care revine fiecarei persoane mentionate, in calitate de vanzatori, corespunzator contributiei fiecareia dintre acestea si de asemenea nu este precizat cat anume revine fiecarei persoane in calitate de vanzatori din pretul integral al vanzarii, persoana obligata la plata TVA este SC ... SRL in calitate de persoana impozabila, dar numai pentru partea (cota procentuala), care i-ar fi revenit acestuia si nu pentru intreaga suma a TVA de ... lei, inscrisa in factura fiscala seria B ... nr../....2008, emisa de aceasta, asa cum se precizeaza in art.150, alin 1), lit a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

S-au incalcat astfel prevederile art.145, alin 1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.134, alin1)-3) din acelasi act normativ referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere a TVA si referitor la faptul generator si exigibilitatea TVA deoarece SC ... SRL, nefiind obligata la plata in intregime a TVA inscrisa in factura fiscala, atunci SC .. SRL, in calitate de cumparator nu are drept de deducere a TVA pentru suma de ... lei intrucat plata taxei nu devine exigibila pentru persoana obligata la plata taxei.

II.Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei, reprezentând TVA respinsa la rambursare este legal stabilita de Structura de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P. Rm Valcea în sarcina **S.C. S.R.L.**

1. Referitor la debitul suplimentar in sumă totală de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Cauza supusa solutionarii este daca SC I C SRL beneficiaza de dreptul de deducere al taxei pe valoare adaugata aferenta achizitiei unor bunuri imobile, in conditiile in care, destinatia acestora este incerta, iar furnizorul inscris pe factura de achizitie nu coincide cu partile vinzatoare inscrise in contractul de vinzare / cumparare a acestora.

In fapt, S.C. I C S.R.L a achizitionat doua imobile situate in Bucuresti, in baza contractului de vanzare cumparare nr.../....2008 si a facturii fiscale seria B ... nr.... /2008, constand in :

- un imobil apartament nr.1 situat la parterul blocului din Bucuresti, str. nr...., sector.., Bucuresti, in suprafata totala de ... mp, impreuna cu dreptul de coproprietate asupra suprafetei indivize de... mp din partile de coproprietate asupra partilor comune ale imobilului bloc, precum si dreptul de proprietate asupra terenului in suprafata de .. mp, respectiv terenul liber de constructie si rampa acces auto, in suprafata totala de ... mp ;

- locul de parcare nr... subsol, in suprafata de .. mp impreuna cu dreptul de coproprietate asupra suprafetei indivize de 5,66 mp din partile si dependintele comune ale imobilului bloc, precum si dreptul de folosinta asupra terenului in suprafata de .. mp, respectiv cota indiviza din Lotul 7 - teren liber de constructii si rampa acces auto in suprafata totala de ... mp si

- imobil apartament nr.4 situat la parterul blocului din Bucuresti, str. G-ral nr...., sector .. Bucuresti in suprafata totala de ... mp impreuna cu dreptul de coproprietate asupra suprafetei indivize de ... mp din partile de folosinta comuna ale imobilului bloc, precum si dreptul de proprietate asupra terenului in suprafata de .. mp, respectiv terenul liber de constructie si rampa acces auto, in suprafata totala de .. mp, precum si dreptul de folosinta asupra terenului liber de constructii in suprafata de .. mp.

Contractului de vanzare cumparare nr... /2008 are inscrisi la rubrica vanzatori urmatorii:

- SC ... SRL reprezentata prin asociat si administrator, .., **personal si in calitate de mandatar pentru precum si** ... iar ca si cumparator apare inscris

- SC ... SRL , reprezentat prin .., in baza Deciziei Asociatului Unic al SC SRL , nr.. /...2008 si a Deciziei Asociatului Unic al SC .. SRL, nr... /...2008 in calitate de cumparator si debitor garant ipotecar pe de o parte , si

- ... SA in calitate de creditor ipotecar pe de alta parte.

SC ... SRL a dedus TVA in suma de ... lei aferenta achizitionarii celor doua imobile, in baza facturii fiscale seria B ... nr... / ...2008 emisa de catre SC SRL .

De asemenea, aceasta a dedus si TVA aferenta: materiale instalatii termice , manopera montaj centrala termica, aparate de climatizare si manopera montaj, plafoniere, aplice, spoturi, instalatii sanitare (baterii dus, etc) becuri, etc *in suma de .. lei*, aferenta lucrarilor de amenajare la cele doua imobile achizitionate.

SC ... SRL a solicitat rambursarea acesteia prin Decontul de TVA inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr... /2008.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de rambursare a TVA pe motiv ca nu s-au realizat operatiuni impozabile, societatea aflandu-se in faza de investii, iar persoanele fizice care intervin in contractul de vanzare cumparare a celor doua imobile nu sunt persoane impozabile.

In drept, art. 145, alin.2, lit.a-e din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, mentioneaza :

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

b)operatiuni rezultate din activitati economice pentru care locul livrarii/prestarii se considera ca fiind în strainatate, daca taxa ar fi deductibila, în cazul în care aceste operatiuni ar fi fost realizate în România;

c) operatiuni scutite de taxa, conform art. 143, 144 si 144¹;

d) operatiuni scutite de taxa, conform art. 141 alin. (2), lit. a), pct. 1 - 5 si lit. b), în cazul în care cumparatorul ori clientul este stabilit în afara Comunitatii sau în cazul în care aceste operatiuni sunt în legatura direct cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunitatii, precum si în cazul operatiunilor efectuate de intermediari care actioneaza în numele si în contul altei persoane, atunci când acestia intervin în derularea unor astfel de operatiuni;

e) operatiunile prevazute la art. 128 alin. (7) si la art. 129 alin. (7), daca taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Art.126 alin.1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu privire la operatiunile impozabile, precizeaza:

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);

In ceea ce priveste persoanele impozabile, art. 127, alin 1) si 2) din acelasi act normativ precizeaza:

"(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) În sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate."

Din prevederile legale prezentate anterior, rezulta ca orice persoana impozabila are dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri sau prestarilor de servicii numai in situatia in care acestea sunt destinate a fi utilizate în folosul realizarii de operatiuni taxabile sau a celorlate operatiuni prevazute in mod expres in Codul fiscal

In ceea ce priveste persoanele impozabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata, in acceptiunea codului fiscal, acestea sunt orice persoane care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice, din care face parte si activitatea economica de exploatare a bunurilor corporale, care au ca scop obtinerea de venituri care au caracter de continuitate.

Avand in vedere situatia de fapt prezentata, rezulta ca petenta a achizitionat in luna ianuarie 2008, doua imobile situate in Bucuresti, cu scopul de a fi inchiriate, potrivit declaratiilor date de administratorul SC... SRL, în persoana d-lui .. prin notele explicative din data de ...2008 si din data de2008 .

Mai mult decit atit, in punctul de vedere exprimat la minuta din data de....2008, se sustine ca inchirierea este o destinatie temporara, pana la demararea activitatii principale.

Potrivit notei de constatare intocmita de comisarii Garzii Financiare, Sectia Municipiului Bucuresti, cu ocazia controlului efectuat la SC ... SRL, reprezentantii acesteia au declarat ca imobilele achizitionate de catre SC ... SRL au fost modificate (amenajate), refacandu-se in acest sens diverse finisaje pentru a servi destinatiei de birouri .

Fata de cele de mai sus, organele de solutionare apreciaza ca cele doua imobile puteau fi achizitionate in scopul realizarii de operatiuni de inchiriere, temporar pina la demararea activitatii principale.

Raportat insa la dispozitiile art.49 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala , organele de solutionare apreciaza ca informatiile primite nu sunt suficiente pentru determinarea starii de fapt fiscale a petentei, deoarece trebuiau coroborate cu efectuarea unei cercetari la fata locului, din care sa rezulte fara echivoc daca imobilele in cauza au fost achizitionate in scopul si cu destinatia realizarii de operatiuni impozabile de catre petenta.

Simpla declaratie a reprezentantilor SC ... SRL ca imobilele achizitionate de petenta au fost modificate , prin refacerea a diverse finisaje pentru a servi destinatiei de birouri, in lipsa unor documente care sa ateste cele afirmate nu are relevanta.

De asemenea, nici sustinerea petentei din declaratiile date nu este sustinuta in vreun fel din urmatoarele considerente :

In acest sens, de retinut este faptul ca petenta a fost inregistrata la ORC Valcea, de pe langa Tribunalul Valcea sub nr.J.././.... 2007 si are domiciliul fiscal declarat in Rm. ..., str. ..., nr.,...

Obiectul de activitate principal inscris in Certificatul de inmatriculare il constituie " Activitati de consultanta pentru afaceri si management "

Potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv situatia financiara incheiata la data de2008 si balanta de verificare incheiata la data de2008 rezulta ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila venituri din desfasurarea activitatii potrivit obiectului de activitate principal inscris in certificatul de inmatriculare si deci nu a desfasurat nici un fel de activitate economica.

Totodata petenta nu justifica in vreun fel desfasurarea unor activitati premergatoare de organizare, la sediul social declarat in Ramnicu Valcea (incheierea de contracte, prospectarea pietii, etc).

Mai mult decit atit, din consultarea bazei de date a Oficiului National al Registrului Comertului rezulta ca la momentul noiembrie 2008, petenta nu are deschise puncte de lucru sau sedii secundare in municipiul Bucuresti, aspect care ar fi demonstrat intentia acesteia de a incepe o activitate in zona in care a achizitionat imobilele in cauza.

Astfel daca se au in vedere prevederile art.145, alin.2, lit.a-e din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si a celorlate operatiuni prevazute in mod expres de lege, rezulta ca pana la data finalizarii controlului fiscal petenta nu poate sa probeze cu documente ca a realizat operatiuni impozabile sau vreo alta operatiune din cele specificate in mod expres de lege.

De precizat este ca cererea de rambursare a taxei pe valoare adaugata in cauza este aferenta trim I 2008, or la finele trimestrului III, dupa o jumatate de an petenta nu desfasura nici un fel de activitate economica nici la sediul social din Ramnicu Valcea nici in municipiul Bucuresti.

Totodata, tot din informatiile existente in baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului, rezulta ca ambii administratori :..... au domiciliul in municipiul Bucuresti.

In ceea ce priveste declaratiile date de administratorul societatii ..., potrivit carora a achizitionat cele doua imobile situate in Bucuresti, cu scopul de a fi inchiriate de retinut ca acestea contravin caluzelor din contractul de vanzare cumparare *cu garantie reala imobiliara* incheiat, existent la dosarul cauzei in care se stipuleaza urmatoarele ;

- pag. 6 " In vederea garantarii obligatiei de rambursare a creditului in suma totala de ... lei, a dobinzilor si comisioanelor aferente pina la achitarea integrala a acestora, astfel cum au fost acordate de creditorul ipotecar, in baza Conventiei de credit nr. .././.....2008, subsemnatul cumparator debitor garant ipotecar, instituit astazi , data autentificarii prezentului in scris, data de la care mi s-a transmis de drept proprietatea, o garantie reala imobiliara de prim rang, cu notarea interdictiilor de instrainare, grevare si inchiriere, in favoarea ... SA , asupra urmatoarelor imobile [...]

Volksbank Romania SA prin reprezentantii sai, accepta aceasta garantie imobiliara de rang 1, cu notarea interdictiilor de instrainare si inchiriere a imobilelor [...]

- pag. 7 " Cumparatorul debitor garant ipotecar SC ... SRL prin reprezentant, se obliga prin prezentul contract :

-sa nu instraineze, ipotecheze, inchirieze, imobilul adus in garantie prin acest act, fara acordul creditorului ipotecar, pe toata durata de valabilitate a contractului de credit nr [...]"

In concluzie, fata de cele de mai sus, organele de solutionare a contestatiei, se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra destinatiei reale, avute in vedere de petenta la achizitia celor doua imobile, respectiv *daca acestea au fost achizitionate in scopul realizarii de operatiuni impozabile si pe cale de consecinta daca aceasta are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor*

Totodata, din analiza raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2008, rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa pe factura de achizitie a celor doua imobile, seria B ... nr. ../...2008 in valoare totala de .. lei din care TVA lei *pe motiv ca persoanele fizice care au intervenit in derularea contractului de vanzare cumparare nu sunt persoane impozabile, intrucit obtinerea de venituri de catre acestea nu este considerata activitate economica, aceasta neavand caracter de continuitate.*

Totodata s-a apreciat ca deoarece livrarea imobilelor catre petenta s-a efectuat de catre persoanele fizice si SC ... SRL, aceasta nu a fost realizata de o persoana impozabila si pe cale de consecinta nici operatiunea respectiva nu este considerata operatiune impozabila in acceptiunea dispozitiilor din Codul Fiscal.

Fata de cele de mai sus, organele de solutionare a contestatiei retin urmatoarele :

Potrivit contractului de de vanzare cumparare *cu garantie reala imobiliara* incheiat, existent la dosarul cauzei, autentificat sub nr. ../...2008 **vinzatorii sunt persoanele fizice : si persoana juridica SC ... SRL, reprezentata de iar cumparator este SC ... SRL, reprezentat de**

La pag 4 din acest contract se stipuleaza ca vinzatorii (atat persoanele fizice cit si cea juridica) declara ca au primit de la cumparator pretul integral al vinzarii ... lei echivalentul a euro .

Totodata se mai face vorbire de faptul ca pentru edificarea imobilului bloc a fost incheiat un contract de asociere autentificat sub nr. ../....2007 de notar public ... prin actul aditional autentificat sub nr. ../....2007 de acelasi notar si actul aditional autentificat sub nr.2006 la acelasi notar , " acte prin care dupa edificarea constructiei, partile contractante si-au repartizat drepturile ce le reveneau ca urmare a incheierii asocierii . "

Potrivit contractului de asociere existent la dosarul cauzei, rezulta ca acesta a fost incheiat de doua parti :

Partea 1 formata din in calitate de proprietari ai imobilului de tip teren din Str. .. nr. .. sector, si partea 2 formata din 17 persoane fizice in calitate de investitori printre care se afla si cinci dintre persoanele inscrise in contractul de vinzare/cumparare autentificat sub nr. ../....2008 in calitate de vinzatori (calitate detinuta in acest contract si de cele doua persoane fizice proprietari ai terenului pe care a fost ridicat imobilul de tip bloc).

Totodata printre cele 17 persoane fizice apare si... (administratorul SC SRL) si alte inca sapte persoane cu numele de

SC SRL apare in contractul de asociere ca si constructor.

Potrivit pct. 5.2.3 din contractul de asociere partea 2 dobindeste apartamentele mentionate in anexa1 a contractului .

"La data procesului verbal de predare/primire investitorii vor dobindi in patrimoniu personal apartamentele si locurile de parcare descrise conform anexei 1 si 2 , dreptul asupra cotei parti din teren proportional cu suprafata locuibila detinuta de fiecare parte si dreptul asupra cotei parti din teren proportional cu suprafata locuibila detinuta de fiecare parte si dreptul asupra cotei parti din partile comune conform proiectului de executie acceptat de ambele parti.Dupa procesul verbal de terminare a lucrarilor, imobilul construit va fi dezmenbrat, fiecarui apartament si loc de parcare i se va face cadastru si va fi intabulat de catre constructor pe numele fiecarei parti, in baza descrierii din Anexa 1 si 2."

Potrivit pct. 5.2.4 Partea1 va avea drept preferential la cumparare si sau inchirierea de la constructor, exprimat in maximum 15 zile de la instiintare, pentru pret egal in legatura cu orice parte din cladire sub sanctiunea nulitatii actului de instrainare.

Pct. 5.2.5 stipuleaza totodata ca partea 2 va mentine inregistrările contabile ale asocierii, sau va desemna o firma de contabilitate.

Potrivit celor mentionate in anexa 1 la contract apartamentele 1 si 4 in discutie in suprafata totala construita de .. mp (din totalul de ... mp al intregului imobil) sunt dobindite de SC ... SRL .

In anexa2 se mentioneaza o suprafata construita a parcarii de ... mp.

Potrivit actului aditional la contractul de asociere ap 1 si 4 revine tot SC SRL. In anexa 5 la acesta apare mentionat inca o data ca proprietarul apartamentelor achizitionate de petenta este SC ... SRL,ca detine locurile de parcare aferente care vor avea numar cadastral separat, precum si faptul ca dezmembrarea dreptului de proprietate si intabularea apartamentelor sunt estimate pe2007 , iar termenul de predare2008.

La data de2007 , s-a intocmit actul aditional nr... la contractul de asociere, autentificat sub nr. ... in care se stipuleaza altceva si anume ca se modifica pct. 5.2.3 din contract astfel :

" Partea1 va detine in proprietate terenul pe care s-a edificat imobilul, iar partea 2 are drept de folosinta asupra terenului aferent constructiei si partilor si dependintelor comune ale imobilului.

In cazul in care oricare dintre proprietarii apartamentelor mentionate mai sus, isi vor vinde apartamentele construite si cumparatorul doreste si cumpararea cotei parti de teren, Partea 1 are obligatia de a vinde respectivele cote parti de teren de sub constructie si de

sub partile comune, acest pret fiind incasat numai de Partea2, in contul bancar al acesteia."

Factura de achizitie a celor doua apartamente nr.1 si nr.4 seria B.. nr... / ...2008 in valoare totala de lei din care TVA .. lei a fost emisa de SC ... SRL.

In concluzie, se retin urmatoarele :

Contractul de vinzare cumparare *cu garantie reala imobiliara* incheiat, **de petenta autentificat sub nr. .../....2008 prevede ca vinzatori persoanele fizice : persoana juridica SC ... SRL.**

Potrivit actului aditional nr.... la contractul de asociere, autentificat sub nr. ... din ...2007, numai ... au calitatea de proprietari ai terenului din Str. ... nr. ... sector, celelalte persoane fizice inscrise in contractul de vinzare/cumparare ca si vinzatori, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca ar detine in proprietate vreo cota parte din imobilul din care fac parte cele doua apartamente.

Totodata in contractul de vinzare cumparare apare in scris un pret de lei echivalentul a euro , incasat integral de la cumparator, respectiv de la petenta.

Nu se specifica daca suma achitata de petenta are inclusa si taxa pe valoare adaugata, pe buna dreptate intrucit vinzatorii sunt atit persoane fizice cit si persoana juridica SC.... SRL.

In atare situatie emiterea facturii numai de catre persoana juridica SC ... SRL. in valoare totala de .. lei din care TVA... lei, cu mult pretului stipulat in contract, unde vinzator apare nu numai persoana juridica ci si alte 6 persoane fizice , din care asa cum am aratat anterior numai aveau calitatea de proprietari ai terenului, apare nejustificata.

Mai mult decit atit, chiar si in conditiile in care, potrivit pct. 5.2.3 din actul aditional nr.2 la contractul de asociere, autentificat sub nr. .. din2007, vindeau petentei, cota parte din teren si SC.... SRL, incasa pretul convenit intre parti, pe factura emisa trebuia delimitat cit anume reprezinta valoarea celor doua apartamente si cit anume reprezinta valoarea terenului detinut in proprietate de cele doua persoane fizice.

In aceste conditii, avind in vedere inadvertentele mai sus mentionate , organele de solutionare apreciaza ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere al taxei pe valoare adaugata. .

Pentru neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata acestea au avut in vedere insa prevederile art.126, alin 1) si art.127 alin 1) si 2) și art.145, alin2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere a TVA pe motiv ca vanzatorii, persoane fizice, care au contribuit cu cota parte la realizarea si vanzarea celor doua imobile *nu sunt persoane impozabile*.

In acest sens, organele de solutionare contestatii au solicitat punctul de vedere al serviciului juridic din cadrul DGFP Valcea, care prin *adresa nr.../....2008* mentioneaza ca: *" avand in vedere ca, in speta, nu exista dovada ca persoanele fizice desfasoara o astfel de activitate in scopul obtinerii de venituri , cu caracter de continuitate, ele nu pot fi considerate persoane impozabile " .*

Fata de aceste sustineri, organele de solutionare apreciaza ca echipa de inspectie fiscala nu a analizat si clarificat daca persoanele fizice in calitate de vanzatori au mai desfasurat activitati de acest gen in vederea realizarii de venituri, astfel incat aceste activitati sa aiba caracter de continuitate si respectiv daca acestea pot fi sau nu considerate persoane impozabile.

Asadar, intrucit potrivit celor consemnate de organele de inspectie fiscala nu se poate stabili caracterul real al activitatii desfasurate de persoanele fizice care intervin in contractul de vanzare cumparare nr... /2008, organele de solutionare nu se pot pronunta asupra caracterului de continuitate al acestora precum si asupra faptului ca acestea sunt sau nu persoane impozabile.

Astfel, organele de solutionare apreciaza ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa aiba in vedere inadvertentele existente intre contractul de vinzare/cumparare, contractul de asociere si actele aditionale la acesta si factura emisa de SC ... SRL, respectiv sumele inscrise in aceasta.

Fata de cele de mai sus, precum si avind in vedere faptul ca nu este stabilita cu certitudine destinatia reala a imobilelor achizitionate, respectiv daca acestea au fost achizitionate pentru a fi inchiriate sau dacă acestea sunt utilizate ca birouri pentru activitatea proprie, (sau sunt sunt utilizate in interes personal) intrucat la momentul efectuării verificării fiscale petenta se afla in faza de investitie, respectiv de amenajare a celor doua imobile, organele de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata in suma de TVA ... lei.

Relativ la suma de ... lei, reprezentind TVA aferenta: materiale instalatii termice , manopera montaj centrala termica, aparate de climatizare si manopera montaj, plafoniere, aplice, spoturi, instalatii sanitare (baterii dus, etc) becuri, etc. utilizate pentru amenajarea celor doua imobile achizitionate, ca o consecinta a celor de mai sus, organele de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra dreptului de deducere a acesteia de catre petenta.

De altfel in raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala nu fac nici un fel de clarificari asupra acestor sume si nu prezinta o situatie de fapt , fata de care organele de solutionare sa se poata pronunta.

In consecinta, avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata , precum si considerentele retinute anterior, cum organele de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii sumei de ... lei, se impune desfiintarea cap.2.1, 2.2 si 2.3 - Taxa pe valoarea adaugata din Decizia de impunere nr.../....2008 si cap .III, pct.1 - Taxa pe valoarea adaugata din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2008 si refacerea acestora potrivit dispozitiilor art.216, alin 3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat la data de 31.07.2007, care precizeaza:

"Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

2. Referitor la procedura de comunicare a actului administrativ fiscal intocmit de inspectorii

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin biroul de soluționare contestații este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC ... SRL în condițiile în care aceasta nu are competența materială de a soluționa sesizarea privind necomunicarea in totalitate a actului administrativ fiscal emis.

In fapt, prin contestatia formulata de SC I. C. SRL, aceasta a invocat nerespectarea indeplinirii conditiilor de forma ale Deciziei de Impunere, deoarece petenta contesta faptul ca nu a fost comunicat integral actul administrativ fiscal, in baza caruia a fost respinsa la rambursare TVA in suma de lei.

Petenta a invocat nerespectarea prevederilor cap.VI din Instructiunile privind intocmirea si obiectivele minimale ale Raportului de Inspectie Fiscala aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr.../....2007 și de asemenea ale cap. VII din aceleasi instructiuni.

În drept, potrivit dispozițiilor art.85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală :

"(1)Impozitele, taxele,contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Totodată art. 206, alin.2 din același act normativ precizează :

"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 "

Art. 209 alin.(1), lit.a și alin.(2) din același act normativ prevede :

" 1)Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a)contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art.33 alin.3;[...]

Din cele de mai sus, rezultă că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin **decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând raportul de inspecție fiscală.**

Pct.9.8 din Ordinul 519/ 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat precizează :

" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia ."

Având în vedere cele de mai sus, organele de soluționare a contestației urmează să procedeze în consecință, transmitând sesizarea formulată de SC I C SRL în ceea ce privește acest capăt de cerere Comisiei de disciplină din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea spre competența soluționare potrivit procedurii prevăzute de H.G.1083/25.10.2001 privind organizarea și funcționarea comisiilor de disciplină din cadrul autorităților și instituțiilor publice.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.211 și art. 216 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat se :

D E C I D E :

Art.1 Desființarea Deciziei de impunere nr.../....2008 , cap.2.1, 2.2 si 2.3 - Taxa pe valoarea adăugată și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../....2008, cap .III, pct.1 - Taxa pe valoarea adăugată pentru suma de .. lei amisa pentru SC IC SRL Ramnicu Valcea și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

Art.2 Declinarea competenței de soluționare privind capătul de cerere referitor la procedura de comunicare a actului administrativ fiscal emis de către Structura de Inspecție Fiscală Valcea, către Comisia de Disciplină din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Valcea.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,