



DECIZIA NR. 10762/04.10.2018
privind soluționarea contestației formulată de
S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui -
sub nr. X din 16.07.2018
și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. X din 23.07.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Vaslui-Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X din 19.07.2018, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X din 23.07.2018, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui** cu sediul în mun. Huși, str. X nr. X , județul Vaslui, având Cod unic de înregistrare RO X , înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Vaslui sub nr. JX , reprezentată de domnul X, în calitate de administrator.

S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X.

Suma contestată este în cuantum de **S lei** și reprezintă TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat prin remitere directă sub semnătură la data de **04.06.2018** după cum rezultă din adresa nr. X din 30.05.2018 existentă în xerocopie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă la data de **16.07.2018** fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.X din 16.07.2018.

I. S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X cu privire la suma de S lei reprezentând TVA.

Prin contestația formulată societatea susține că organele de inspecție fiscală în mod eronat au interpretat art. 11 alin. (1³) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, prin care se precizează că sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, întrucât societatea în această perioadă, nu a colectat TVA, în sensul că nu a facturat cu TVA și nici nu a încasat TVA pe facturile emise, pentru că nu mai avea acest drept.

În susținerea contestației petenta invocă prevederile art. 324 alin. (10) din Legea nr. 207/2015 privind Codul fiscal, care a fost invocat și de către organele de control, însă, în opinia sa, în acest articol se vorbește despre o taxă pe care ar fi colectat-p, după data la care nu a mai operat cu TVA, însă societatea nu a operat cu TVA în perioada 01.01.2015-24.09.2017 și nu a colectat această taxă.

Societatea susține că prevederile menționate ca aplicabile la „temeiul de drept” din actul de control, exced situației de fapt, în care se află societatea, în sensul că explicația dată de legiuitor cu privire la definiția taxei colectate, prevăzută la art. 125¹, pct. 28, nu se referă la societățile care emit facturi fără TVA și nu încasează acest TVA de la clienții lor, aceștia din urmă fiind de fapt cei care achită TVA la stat, întrucât au primit facturi fără TVA și nu au avut ce să deducă, fiind puși în situația de a achita la stat acest TVA.

În ceea ce privește invocarea de către organele de inspecție fiscală a art. 134 și art. 134² contestatoarea susține că exigibilitatea TVA se aplică pentru facturile emise cu TVA, înainte de 01.05.2015 și neîncasate până la data când intervine faptul generator, pentru care ar fi trebuit să depună un decont cu TVA de plată, la data încasării acestui TVA, adică după data de 01.05.2015.

Petenta solicită a se observa că aceasta este situația descrisă de art. 134 și art. 134² în care s-ar fi putut afla, pentru a plăti TVA încasat de pe facturi, după data când a devenit neplătitor, sau dacă nu ar fi respectat decizia prin care a pierdut dreptul de a opera cu TVA, ar fi emis facturi și ar fi încasat TVA de la clienți, abia atunci, ar fi avut obligația de a colecta TVA.

În opinia contestatoarei, doar în situația în care ar fi operat cu TVA și ar fi încasat de la clienți TVA de pe facturi era obligată să vireze acest TVA la stat.

În perioada în care a pierdut dreptul de a opera cu TVA, societatea susține că a plătit TVA pe facturile de intrare de la furnizori, fără a deduce această taxă, a emis facturi fără TVA și nu a încasat acest TVA, pe care organul de control îl consideră ca fiind colectat.

Urmare celor precizate, societatea solicită desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. F-VS 172 din 30.05.2011 privind TVA în sumă de S lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, urmare a verificării efectuate la S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui, în ceea ce privește TVA pentru perioada 01.12.2012-28.02.2018 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X prin care au stabilit în sarcina societății suma de S lei reprezentând TVA, din care societatea contestă suma de S lei.

În urma verificării efectuate la **S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui** pentru perioada 01.12.2012-28.02.2018 s-a constatat faptul că, societății contestatoare i-a fost emisă Decizia privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9)/art. 153¹ alin. (9) sau alin. (11) din Codul fiscal, nr. 2964/30.04.2015.

La data anulării înregistrării în scopuri de TVA se radiază și înscrierea în Registrul operatorilor intracomunitari și/sau în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, societatea fiind înscrisă în acest din urmă registru.

În data de 02.08.2017, societatea contestatoare depune formularul 099 - Cerere de înregistrare în scopuri de TVA, potrivit art. Art. 153 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X /02.08.2017 prin care declară că va desfășura activități economice și Declarația 010-Declarație de înregistrare fiscală/declarație de mențiuni nr. X/02.08.2017.

Urmare cererii depuse, se întocmește Referatul nr. X/20.09.2017 privind propunerea de aprobare/respingere a solicitării de înregistrare în scopuri de TVA precum și propunerea de anulare/menținerii a

calității de persoană impozabilă, prin care se aprobă cererea de înregistrare în scopuri de TVA.

În acest sens s-a eliberat Decizia privind înregistrarea în scopuri de TVA nr. X /21.09.2017 și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. X începând cu data de 25.09.2017.

Organele de inspecție fiscală, urmare verificării efectuate au stabilit o diferență de TVA în sumă de **S lei**, astfel:

- colectarea TVA în sumă de S lei aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada 01.05.2015-31.12.2015, perioadă în care societatea avea codul de TVA anulat din oficiu fiind înregistrată în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată conform art. 153 alin. 9 lit. b-e și h din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- colectarea TVA în sumă de S lei, în luna noiembrie 2015 reprezentând taxă exigibilă la data încasării contravalorii livrărilor de bunuri ori prestațiilor de servicii, deoarece societatea este persoană care aplică sistemul de TVA la încasare;

- nedeclararea TVA colectată în valoare de S lei, în perioada 01.04.2015-31.12.2015 reprezentând taxă exigibilă la data încasării contravalorii livrărilor de bunuri ori prestațiilor de servicii deoarece societatea este persoană care aplică sistemul de TVA la încasare.

Societății i-a fost emisă Decizia privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9)/art. 153¹ alin. (9) sau alin. (11) din Codul fiscal, nr. X /30.04.2015, prin care se precizează că înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal a fost anulată, potrivit art. 153 alin. (9) lit. e) cu data de 01.05.2015 și la data anulării înregistrării în scopuri de TVA se radiază și înscrierea în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, societatea fiind înscrisă în acest registru.

- colectarea TVA în sumă de S lei aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada 01.01.2016-31.12.2016, perioadă în care societatea avea codul de TVA anulat din oficiu;

- colectarea TVA în sumă de S lei aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada 01.01.2017-24.09.2017, perioadă în care societatea avea codul de TVA anulat din oficiu.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. X S.R.L. are sediul social în mun. Huși, șos. X, nr. X, județul Vaslui;

Denumire CAEN: transporturi rutiere de mărfuri/Cod 4941;

Cod de identificare fiscală: RO X;

Perioada supusă verificării: 01.12.2012-28.02.2018.

Referitor la suma de S lei reprezentând TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit această sumă în condițiile în care societății i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA și avea obligația să colecteze TVA pentru operațiunile impozabile desfășurate în perioada respectivă.

În fapt, urmare faptului că societatea contestatoare depune Deconturile de TVA aferente trimestrului IV 2014, trimestrului I 2015 și aferent lunii aprilie 2015 prin care nu evidențiază achiziții de bunuri și servicii și nici livrări de bunuri/servicii realizate, conform art. 153 alin. (9) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale competente anulează înregistrarea în scopuri de TVA din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de TVA respectiv 01.05.2015.

Astfel, la data de 30.04.2015 societății îi este emisă Decizia privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9) și art. 153¹ alin. (9) sau alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nr. X din 30.04.2015.

La data anulării înregistrării în scopuri de TVA se radiază și înscrierea în Registrul operatorilor intracomunitari și/sau în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, societatea fiind înscrisă în acest din urmă registru.

În data de 02.08.2017, societatea contestatoare depune formularul 099 - Cerere de înregistrare în scopuri de TVA, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X/02.08.2017 prin care declară că va desfășura activități economice și Declarația 010 - Declarație de înregistrare fiscală/declarație de mențiuni nr. X /02.08.2017.

Urmare cererii depuse se eliberează Decizia privind înregistrarea în scopuri de TVA nr. X/21.09.2017 și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. X începând cu data de 25.09.2017.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală, au stabilit o diferență de TVA în sumă de **S lei**, astfel:

- TVA colectată în sumă de S lei aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada 01.05.2015-31.12.2015, perioadă în care societatea avea codul de TVA anulat din oficiu, fiind înregistrată în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată conform art. 153 alin. (9) lit. b)-e) și h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- nedeclararea TVA colectată în sumă de S lei, în luna noiembrie 2015 reprezentând taxă exigibilă la data încasării contravalorii livrărilor de bunuri ori prestațiilor de servicii, deoarece societatea este persoană care aplică sistemul de TVA la încasare;

- nedeclararea TVA colectată în valoare de S lei, în perioada 01.04.2015-31.12.2015 reprezentând taxă exigibilă la data încasării contravalorii livrărilor de bunuri ori prestațiilor de servicii deoarece societatea este persoană care aplică sistemul de TVA la încasare.

Societății i-a fost emisă Decizia privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9) lit. b)-e) și h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu data de 01.05.2015 și la data anulării înregistrării în scopuri de TVA se radiază și înscrierea în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare;

- colectarea TVA în sumă de S lei aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada 01.01.2016-31.12.2016, perioadă în care societatea avea codul de TVA anulat din oficiu;

- colectarea TVA în sumă de S lei aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada 01.01.2017-24.09.2017, perioadă în care societatea avea codul de TVA anulat din oficiu.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 153 alin. (9) lit. e), art. 11 alin. (1³), art. 156 alin. (10) lit. a) și lit. b), precum și art. 134² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil în anul 2015, unde se prevede:

„ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(9) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

(...)

e) dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor care au

perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două perioade fiscale consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor impozabile care au perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație”.

Art. 11

(...)

(1[^]3) Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă (...).

ART. 156

(...)

Evidența operațiunilor

(10) Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 153 alin. (9) lit. a) - e) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii

pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, a căror exigibilitate de taxă intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA, respectiv:

a) taxa colectată care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1³) pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA;

b) taxa colectată care trebuie plătită pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare, dar a căror exigibilitate de taxă potrivit art. 134² alin. (3) - (8) intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

ART. 134^{2*})

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) **la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;**

b) **la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. *Avansurile* reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;**

c) **la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.**

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare *persoane care aplică sistemul TVA la încasare.*

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art. 316 alin. (11) lit. e), art. 11 alin. (8), art. 324 alin. (10) lit. a), lit. b), alin. 11

precum și art. 282 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

„ART. 316

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(...)

(11) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

(...)

e) dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii realizate în cursul acestor perioade de raportare, organele fiscale competente anulează înregistrarea în scopuri de TVA din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;

ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(...)

8) Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. b) - e) și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.

ART. 324

Decontul special de taxă și alte declarații

(...)

(10) Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) - e) și h) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, a căror exigibilitate

de taxă intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA, respectiv:

a) taxa colectată care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (6) și (8) pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA;

b) taxa colectată care trebuie plătită pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare, dar a căror exigibilitate de taxă potrivit art. 282 alin. (3) - (8) intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

(11) Persoanele impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare și al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. g) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA, dar a căror exigibilitate de taxă potrivit art. 282 alin. (3) - (8) intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

ART. 282

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(...)

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare *persoane care aplică sistemul TVA la încasare.*”

Conform textelor de lege, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor care au perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două perioade fiscale consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor impozabile care au perioada fiscală trimestrul calendaristic și nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic.

Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.

Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 153 alin. (9) lit. a) - e) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, a căror exigibilitate de taxă intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA, respectiv:

- taxa colectată care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1³) pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA;

- taxa colectată care trebuie plătită pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare, dar a căror exigibilitate de taxă potrivit art. 134² alin. (3) - (8) intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Prin excepție, exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare *persoane care aplică sistemul TVA la încasare.*

Având în vedere că societatea contestatoare a emis facturi fără TVA în perioada în care avea înregistrarea în scopuri de TVA anulată, prin adresa nr. ISR-DGR x din 10.08.2018, cu revenire la data de 11.09.2018 prin adresa nr. ISR-DGR X , Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a solicitat Direcției Generale de Legislație, Cod fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, sprijin în soluționarea prezentei spețe și anume să precizeze dacă, în perioada în care societatea avea înregistrarea în scopuri de TVA anulată era obligată la colectarea TVA.

Prin adresa de răspuns nr. A_LPF_X /18.09.2018 înregistrată în cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași sub nr. X din 21.09.2018, Direcția Generală de Asistență pentru Contribuabili ne transmite adresa nr. X/17.09.2018 emisă de Direcția Generală de

legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Prin respectiva adresă, Direcția Generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice face următoarele precizări:

“(...) la soluționarea contestației depuse de S.C. X S.R.L., se vor avea în vedere următoarele prevederi legale:

- art. 11 alin. (1³) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 30.04.2015 (data anulării codului de înregistrare în scopuri de TVA) - 31.12.2015:

Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și h) (...) sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.

- art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (denumită în continuare Legea 227/2015), în vigoare în perioada 01.01.2016-31.12.2016:

Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. b) - e) și lit. h) (...) sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.

-art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015, așa cum a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului 84/2016 pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2017:

Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) Ut. c) - e) și Ut. h) (...) sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. (...) După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/ prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, persoanele impozabile emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă deplus conform art. 323.

Potrivit cadrului legal mai sus invocat, dacă o persoană impozabilă stabilită în România, careia i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, desfășoară operațiuni taxabile în perioada respectivă, trebuie să colecteze și să plătească TVA aferentă acestor operațiuni. Prin urmare, Codul fiscal prevede obligația de colectare a TVA fără a face nicio

distincție între situații cum ar fi emiterea sau nu a unei facturi, ori înscrierea sau nu a taxei colectate pe factură.

În acest context, pentru operațiunile taxabile pe care S.C. X S.R.L. le-a desfășurat în perioada în care înregistrarea în scopuri de TVA a fost anulată, respectiv 01.05.2015 - 25.09.2017, era obligată să colecteze și să plătească TVA. Faptul că taxa colectată nu a fost înscrisă în facturile emise de contestatar în această perioadă nu exonerează societatea de obligația de colectare a TVA și plata la buget.

Așa cum am precizat mai sus, într-o situație precum cea în cauză, menționarea sau nu pe facturile emise a taxei colectate și chiar emiterea sau nu a unei facturi nu sunt în măsură să anuleze obligația de colectare a TVA și plata acesteia la buget. Acest aspect reiese și din prevederile pct. 51 din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 (denumite în continuare HG 1/2016), dat în aplicarea art. 11 din Legea nr. 227/2015.

Din analiza prevederilor alin. (4) al pct. 51 din HG 1/2016, reiese că prevederile alin. (2) se aplică inclusiv în situații precum cea supusă analizei, în care persoana impozabilă se înregistrează în scopuri de TVA începând cu 1 ianuarie 2017, codul de înregistrare în scopuri de TVA fiind anulat înainte de 1 ianuarie 2017.

De asemenea, prevederile pct. 5¹ alin. (2) lit. c), alin. (4) și alin. (7) Exemplul nr. 3 din HG 1/2016 sunt relevante și din perspectiva modului de calcul al taxei colectate.

În ceea ce privește modul de determinare a taxei colectate, precizăm că potrivit pct. 36 lit. b) pct. 4 din HG 1/2016, dat în aplicarea art. 291 din Legea nr. 227/2015, contrapartida unei livrări de bunuri/prestări de servicii trebuie considerată ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedurii sutei mărite, atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul/prestatorul bunului/serviciului respectiv este persoana obligată la plata TVA și nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă (...).

Având în vedere că pct. 36 a fost introdus în Normele de aplicare a Codului fiscal prin HG 1/2016, cu aplicabilitate din ianuarie 2016, și întrucât societatea contestatoare a desfășurat operațiuni taxabile și în anul 2015 după anularea înregistrării în scopuri de TVA, considerăm relevantă pentru speța în cauză și decizia CJUE în **cauzele conexate C-249/12 și C-250/12, Tulică și alții**, potrivit căreia *Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe*

valoarea adăugată, în special articolele 73 și 78 din aceasta, trebuie interpretată în sensul că, atunci când prețul unui bun a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată datorate pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul **prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la donânditor taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală, ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată.**

Totodată precizăm că, în vederea aplicării unitare a prevederilor legale ulterior cauzelor CJUE Tulică și alții, a fost emisă Decizia nr. X /2014 a Comisiei Fiscale Centrale de modificare a Deciziei nr. 2/2011 ale aceleiași comisii, după cum urmează:

În vederea interpretării și aplicării unitare a prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 23 alin. (1) și (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate, conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

a) se aplică cota legală de TVA la contravaloarea livrării/prestării [conform prevederilor pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adăugată”, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare], în cazul în care rezultă că părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării;

b) atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată datorate pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală, ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată. în acest caz, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite [prevăzut la pct 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI «Taxa pe valoarea adăugată», aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare]. Prin taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală se înțelege taxa care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă. Poate fi acceptată ca mijloc de

probă a faptului că furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată inclusiv o declarație pe propria răspundere a acestuia;

c) atunci când părțile au convenit că TVA este indusă în contravaloarea livrării/prestării, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite [prevăzut în pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI «Taxa pe valoarea adăugată», aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare].”

Având în vedere aspectele prezentate anterior, raportat la situația în cauză, se reține că pentru operațiunile impozabile desfășurate în perioada 01.04.2015-24.09.2017, perioadă în care înregistrarea în scopuri de TVA a societății a fost anulată, aceasta avea obligația colectării TVA.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia nu a mai operat cu TVA în perioada 01.01.2015-24.09.2017 și nu a colectat această taxă, facem precizarea că, deși societății i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, aceasta își păstrează calitatea de contribuabil conferită de Legea nr. 31/1990 privind societățile, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și prin urmare poate efectua acte de comerț chiar și în perioada în care nu avea cod de TVA valabil.

În acest sens, art. 126 „operațiuni impozabile” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil în perioada 01.05.2015-31.12.2015, precum și art. 268 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aplicabil în perioada 01.01.2016-24.09.2017, prevăd:

„Art. 126

Operațiuni impozabile

(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 270 - 272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;”

„Art. 268

(1) Din punct de vedere al taxei sunt *operațiuni impozabile* în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile 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 plată;

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

Conform celor precizate de organele de inspecție fiscală prin actul de control întocmit, în perioada în care codul de TVA a fost anulat, societatea contestatoare a desfășurat operațiuni impozabile, fapt pentru care în conformitate cu prevederile legale citate anterior, era supusă obligației de plată a TVA colectate.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia nu există în codul fiscal un articol clar care să oblige o societate comercială, care nu mai are dreptul de a opera cu TVA, să folosească în continuare codul și să colecteze TVA, facem următoarele precizări:

- anularea codului de TVA nu echivalează cu interzicerea dreptului de a opera cu TVA, întrucât, în conformitate cu prevederile art. 126 și ulterior art. 268 citate anterior, sunt operațiuni impozabile cele care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei;

- art. 11³ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citat anterior, prevede în mod clar obligația furnizorului/prestatorului de a plăti TVA aferentă livrărilor/prestărilor efectuate în perioada în care nu are cod valabil de TVA, dar fără să permită beneficiarului deducerea TVA.

În ceea ce privește TVA la încasare, facem precizarea că, în conformitate cu prevederile art. 134 citate anterior, exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, ori, la data încasării respectiv 01.04.2015-31.12.2015 societății i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, fiind radiată și înscrierea în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare.

Urmare celor precizate, se reține că, indiferent dacă în perioada în care societății i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA aceasta a facturat cu TVA sau fără, pentru operațiunile impozabile desfășurate, aceasta era obligată să colecteze TVA aferentă acestor operațiuni.

În ceea ce privește modul de determinare al taxei pe valoarea adăugată, conform pct.23 alin. (1) și alin. (2) din Normele metodologice date în aplicarea art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, aplicabile în anul 2015, precum și pct. 36 din Normele metodologice date în aplicarea art. 291 din Legea nr. 227/2015 din Codul fiscal, aplicabile începând cu 13.01.2016, prevăd următoarele:

„23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $24 \times 100/124$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul

livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

„36. Pentru livrările de bunuri/prestațiile de servicii taxabile, respectiv cele care sunt supuse cotei standard de TVA sau cotelor reduse de TVA, prevăzute de art. 291 din Codul fiscal, taxa colectată se determină după cum urmează:

a) se aplică cota legală de TVA la contravaloarea livrării/prestației, în cazul în care rezultă că părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării, sau în cazul în care contrapartida nu este stabilită de părți, ci este stabilită prin lege, prin licitație, printr-o hotărâre a instanței, sau alte situații similare, și nu include taxa;

b) contrapartida unei livrări de bunuri/prestații de servicii trebuie considerată ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedurii sutei mărite, respectiv $20 \times 100 / 120$ în cazul cotei standard și $19 \times 100 / 119$ începând cu data de 1 ianuarie 2017, $9 \times 100 / 109$ sau $5 \times 100 / 105$ în cazul cotelor reduse, în următoarele situații:

1. atunci când părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestației;

2. în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară potrivit legii emiterea unei facturi;

3. în orice situație în care contrapartida nu este stabilită de părți, ci este stabilită prin lege, prin licitație, printr-o hotărâre a instanței, sau alte situații similare, și include taxa;

4. atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul/prestatorul bunului/serviciului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată colectate pentru operațiunea supusă taxei, și furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă. Poate fi acceptată ca mijloc de probă a faptului că furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată, inclusiv o declarație pe propria răspundere a furnizorului.”

Contrapartida unei livrări de bunuri/prestări de servicii trebuie considerată ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedurii sutei mărite, respectiv $20 \times 100 / 120$ în cazul cotei standard și $19 \times 100 / 119$ începând cu data de 1 ianuarie 2017, $9 \times 100 / 109$ sau $5 \times 100 / 105$ în cazul cotelor reduse, în următoarele situații:

- atunci când părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării;
- în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară potrivit legii emiterea unei facturi;
- când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul/prestatorul bunului/serviciului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată colectate pentru operațiunea supusă taxei, și furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă.

Urmare a faptului că din actul de control nu reiese dacă TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei aferentă unei baze impozabile în sumă de 1.209.608 lei a fost stabilită prin aplicarea cotei legale de TVA la contravaloarea livrării/prestării sau prin procedurii sutei mărite, organul de soluționare a contestației a solicitat organelor de inspecție fiscală printr-un e-mail trimis în data de 24.09.2018, să aducă clarificări cu privire la acest aspect.

La data de 25.09.2018 organele de inspecție fiscală ne comunică faptul că, *“s-a calculat TVA (în procent corespunzător fiecărui an) din total venituri, procedurii sutei micșorate.*

Spre exemplu: în anul 2016, societatea avea evidențiate în contabilitate venituri în valoare totală de S lei, la control a fost colectat TVA (20%) în valoare de S lei ($S \times 20/120$) iar veniturile vor fi diminuate exact cu valoarea TVA aferent (respectiv S lei - aspect ce urmează a fi consemnat într-un RIF ulterior).

În ceea ce privește diferențele de TVA pe ani, acestea se prezintă astfel:

perioada 01.05-31.12.2015 :

*- înregistrare eronată: 4428.TI= 4111 S
lei (baza S lei);
- TVA nedeclarat: 4428.TI=4427 Sle
(baza S lei);
- Venituri evidențiate: ct.704 = S lei;
la control: venituri-ct.704 = Sle și TVA colectat ct.4427= S lei ($24\% \times S$ lei).*

perioada 01.01-31.12. 2016:

- Venituri evidențiate ct.704 = S lei,
la control: venituri-ct.704 = 4S lei + TVA colectat ct. 4427 = S lei (20% x S lei).

perioada 01.01.-24.09.2017:

- Venituri evidențiate ct.704 = S lei,
la control: venituri-ct.704 = S lei și TVA colectat ct.4427 = S lei (19% x S lei).

Urmare aspectelor prezentate, se reține că organele de inspecție fiscală au determinat TVA în sumă de **S lei** prin aplicarea procedurii sutei mărite.

Având în vedere că societății contestatoare i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA potrivit art. 153 alin. (9) lit. e) iar aceasta nu a colectat TVA aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la colectarea TVA de plată, determinată prin aplicarea procedurii sutei mărite, fapt pentru care se va respinge contestația pentru TVA în sumă de **S lei, ca neîntemeiată.**

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

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. mun. Huși, jud. Vaslui** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X cu privire la suma de **S lei**, reprezentând TVA;

Art. 2. Serviciul Soluționare Contestații 1 va comunica prezenta decizie contestatoarei precum și Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecție Fiscală spre a fi dusă la îndeplinire.

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

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui.

DIRECTOR GENERAL,