



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
Alexandria, Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

**D E C I Z I A**

**Nr. 368 din .....2011**

**Privind** :soluționarea contestației formulată de **SC ..... SRL** cu sediul social în municipiul ....., județul Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2011.

Prin cererea nr. ..../.....2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman sub nr. ..../.....2011, SC ..... SRL cu sediul social în municipiul ....., județul Teleorman, a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr.FTR-..../.....2011, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. FTR ..../.....2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

Deoarece contestația a fost depusă direct la organul de soluționare, acesta prevalându-se de prevederile pct. 3.1-3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a transmis contestația organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activității de Inspecție Fiscală Teleorman, solicitându-i prin Adresa nr. ..../.....2011, să constituie dosarul cauzei, să verifice îndeplinirea condițiilor procedurale și să întocmească referatul motivat cu propunerile de soluționare.

Reprezentantii AIF Teleorman au dat curs acestei solicitari prin Adresa nr. ..../.....2011, careia i-au anexat referatul nr. ..../.....2011.

Ulterior, prin Adresa nr. ..../.....2011, organele de revizuire au solicitat organelor care au încheiat actul atacat sa completeze referatul motivat intocmit initial, respectiv sa anexeze documente care au legatura cu cauza supusa solutionarii, primind in acest sens raspunsul inregistrat sub nr. ..../.....2011.

Obiectul contestației este format de suma în quantum total de ..... lei reprezentand TVA suplimentar de plata;

Contestația a fost formulată în termenul reglementat de dispozițiile art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată(M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât si celelalte condiții procedurale reglementate la art. 205, art. 206 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost îndeplinite, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să se pronunțe asupra cauzei.

**I. SC ..... SRL cu sediul social în municipiul ....., județul Teleorman, a formulat contestație, împotriva Deciziei de impunere nr.FTR ...../.....2011, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. FTR ...../.....2011, solicitand anulara acestora, ca netemeinice si nelegale, având în vedere următoarele susțineri:**

In fapt, pe data de ..... 2011, DGFP Teleorman - Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr. .... din .....2011, i-a comunicat prin luare la cunostinta sub semnatura, la sediul acesteia, un exemplar din Decizia de impunere nr. F-TR ..... din .....2011 privind TVA suplimentara de plata si un exemplar din Raportul de Inspectie Fiscala nr. F-TR ..... din .....2011, intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala nr. 1.

Prin aceasta decizie, emisa in baza constatarilor efectuate in Raportul de Inspectie Fiscala nr. F-TR ..... din .....2011, a fost modificata baza de impozitare privind TVA, stabilindu-se obligatii de plata suplimentare catre bugetul statului in suma totala de ..... lei, reprezentand TVA in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.

Mentioneaza ca impotriva acestor constatari a formulat, in termen legal, contestatia inregistrata la DGFP Teleorman sub nr. ..../.....2011.

Prin Decizia directorului executiv al D.G.F.P. Teleorman nr. ..../.....2011, contestatia a fost solutionata astfel:

1. - a fost respinsa partial, ca neintemeiata, Decizia de impunere nr. F- TR ..... din .....2011, pentru suma totala de ..... lei;

2. - s-a desfiintat partial Decizia de impunere nr. F-TR ..... din .....2011, pentru suma totala de ..... lei.

Se mentioneaza faptul ca prin aceasta decizie, s-a dispus efectuarea unei noi inspectii fiscale, in termen de 30 de zile de la data comunicarii deciziei de solutionare, inspectie care sa vizeze strict acelasi obiectiv, care a facut obiectul contestatiei, urmand a se intocmi un nou act administrativ, care va pute fi contestat potrivit legii.

Sustine ca in urma acestei solutii, in perioada .....2011 – .....2011, societatea a facut obiectul unei noi inspectii fiscale, vizand aspectele care au stat la baza constatarilor privind TVA suplimentara de plata in suma de ..... lei, suma pentru care, asa cum mentioneaza ca a aratat mai sus, decizia de impunere a fost desfiintata.

In urma finalizarii acestei noi actiuni, organele de inspectie fiscala au intocnit Raportul de inspectia fiscala nr. F-TR ...../.....2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-TR ...../.....2011, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, stabilindu-se obligatii de plata suplimentare catre bugetul statului reprezentand TVA suplimentar de plata in suma de ..... lei.

Petenta a mentionat ca nu este de acord cu constatările respective, asa cum au fost motivate si intemeiate din punct de vedere legal, renuntand la exprimarea unui punct de vedere in legatura cu acest aspect, urmand sa formuleze contestatie.

Sustine faptul ca obiectul contestatiei il constituie baza de impozitare stabilita suplimentar la TVA in suma de ..... lei si respectiv diferenta de TVA de plata aferenta, in suma de de ..... lei.

Motivele de fapt si de drept pentru care contesta sumele privind TVA sunt urmatoarele:

1) - motivele de fapt invocate de organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala, precum si in Decizia de impunere, pentru stabilirea de sume suplimentare in ceea ce priveste baza impozabila a TVA, respectiv:

- constatarea unei "asa-zise" lipse in gestiunea de produse finite, a unor cantitati de produse, reprezentind bunuri de natura stocurilor, degradate calitativ, care nu mai puteau

fi valorificate, constatare preluata si insusita din constatările facute cu ocazia inspectiei fiscale precedente, de catre prima echipa de inspectie fiscala;

- majorarea bazei de impunere a TVA colectata, cu suma de ..... lei si a TVA aferente, cu suma de ..... lei, prin stabilirea prin estimare a productiei medii obtinute la cultura de grau in anul 2010 ".

In sensul celor prezentate considera ca acestea nu pot constitui motive de fapt pentru majorarea bazei de impozitare a T.V.A.

2) - temeiurile de drept invocate de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere, pentru stabilirea de sume suplimentare in ceea ce priveste baza impozabila a T.V.A., respectiv: art.19 alin.(1) din Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 67 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 65.1 lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 137 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe care le citeaza.

I. Petenta isi argumenteaza afirmatiile prin urmatoarele motive de fapt :

1. Avand in vedere motivele de fapt mentionate in Raportul de inspectie fiscala, precum si la pct. 2.1.2 din Decizia de impunere, pentru stabilirea de sume suplimentare atat pentru baza de impozitare a T.V.A. cat si pentru suma suplimentara de plata reprezentand T.V.A., sustine ca temeiul legal pentru stabilirea sumelor suplimentare respective, prevazut la pct. 1 al pct. 2.1.3. din Decizie, care este actul administrativ fiscal care sta la baza stabilirii impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidate, in situatia sa, nu are nimic comun cu constatările in cauza.

Invoca superficialitatea, lipsa de profesionalism, corectitudine, responsabilitate si obiectivitate in aplicarea actelor normative in materie, de care organele de inspectie au dat dovada pe timpul acestei actiuni, atat pentru acest aspect, cat si pentru altele ce vor fi aratate in continuare.

2. Invoca mentiunile inscrise de organele de inspectie fiscala la pag. 4 din Raportul de inspectie fiscala, potrivit carora:

*"Pe data de .....2011, organele de inspectie fiscala impreuna cu administratorul societatii au verificat existenta pe teren a produselor finite inscrise in lista de inventar (anexa nr.8), constatandu-se ca o parte din produsele finite inscrise in lista de inventariere nu se regasesc in depozitele societatii, astfel:*

...

*Total = ..... lei,*

*in conditiile in care in perioada .....2010 - .....2011 nu au avut loc iesiri de astfel de produse agricole, in acest sens s-au verificat fisele de magazie, carnetele de facturi si avizele pentru insotirea marfii.*

*Urmare celor constatate reiese ca acest stoc de produse finite nu se regasea faptic in depozitele societatii la data de .....2010.*

*La intrebarea pusa de organele de control administratorului societatii, cum justifica minusul in gestiune de ..... lei, acesta sustine in nota explicativa ca: produsele finite care nu au fost constatate pe teren reprezinta produse care au fost degradate si nu au mai putut fi valorificate.*

*- agentul economic nu a prezentat documente justificative care sa dovedeasca faptul ca bunurile respective au fost degradate ".*

In baza acestor constatari organul de inspectie fiscala concluzioneaza ca:

*"Avand in vedere considerentele enumerate mai sus, se constata ca nu toate operatiunile economice au fost reflectate in contabilitatea agentului economic, respectiv*

*declaratiile prezentate nu sunt corect intocmite si nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere".*

Avand in vedere aceste aspecte considera ca, prin preluarea unor afirmatii efectuate cu ocazia primei inspectii fiscale, avand la baza constatari facute de catre prima echipa de inspectie fiscala, concluzia la care a ajuns actuala echipa este facuta incorect, in mod nejustificat si abuziv si fara a avea temei legal, si astfel, neputand sta la baza motivarii deciziei acesteia de estimarea bazelor de impozitare, din urmatoarele motive:

- nici prima echipa de inspectie si nici cea de a doua nu aduc probe concludente si dovezi clare privind lipsa in gestiunea de produse finite, in valoare de ..... lei;

- nici prima echipa de inspectie si nici cea de a doua nu stabilesc si nu aduc dovezi clare, cu aratarea temeiului legal, din care sa rezulte faptul ca: "*declaratiile prezentate nu sunt corect intocmite si nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere*", concluzia respectiva nesustinuta cu probe si dovezi legale constituind o simpla afirmatie, facuta pentru simplul motiv de a justifica aplicarea prevederilor art, 67 alin. (1) din Codul de Procedura fiscala;

- prin Decizia directorului executiv al DGFP Teleorman nr. ..../.....2011, privind solutionarea contestatiei, a fost respinsa partial si totodata desfiintata partial Decizia de impunere nr. F-TR ..... din .....2011, decizie ce a fost emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectia fiscala nr. F TR ..... din .....2011 si astfel acest act de control este ca si inexistent, neputand sta la baza efectuarii altor constatari, sau mai bine zis constatari efectuate in cadrul actiunii de inspectie fiscale precedente nu pot sta la baza unor constatari ulterioare, raportul respectiv neavand la aceasta data nici o valoare legala. Decizia respectiva a fost respinsa si desfiintata datorita ambiguitatilor din raportul de inspectie, precum si faptului ca motivele de fapt si drept din raportul respectiv nu au fost cele legale si nefiind convigatoare, pentru organele de solutionare a contestatiei, acestea au dispus refacerea controlului;

- prin Decizia directorului executiv al DGFP Teleorman nr. ..../.....2011, privind solutionarea contestatiei, la art. 2, s-a respins partial Decizia de impunere nr. F-TR ..... din .....2011, pentru suma de ..... lei, emisa in baza constatarilor efectuate in cadrul actiunii de inspectie fiscala precedenta, avand in vedere ca suma respectiva a fost stabilita exact pe aceleasi motive de fapt si de drept invocate mai sus, motive ce au fost combatute de catre petenta in cadrul contestatiei depuse in acest sens;

- prin Decizia directorului executiv al D.G.F.P. Teleorman, nr. ..../.....2011, privind solutionarea contestatiei, s-a desfiintat partial Decizia de impunere nr. FTR ..... din .....2011, pentru suma totala de ..... lei, emisa in baza constatarilor efectuate in cadrul actiunii de inspectie fiscale precedente, avand in vedere ca la baza sumei respective au stat aceleasi motive de fapt si de drept invocate mai sus, motive ce au fost combatute de catre petenta in cadrul contestatiei depuse in acest sens;

- sustine ca masura de majorare a bazei de impunere a T.V.A. cu suma de ..... lei, stabilita ca lipsa in gestiune a unor produse finite, reprezentand bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai puteau fi valorificate, a fost luata de prima echipa de inspectie in mod incorect, deoarece conform prevederilor art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: "*Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1): b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in conditiile stabilite prin norme;*". La data efectuarii inspectiei fiscale, nici "....." si nici echipele de inspectie nu au intocmit documente din care sa rezulte lipsa in gestiune a produselor respective, deci operatiunea de scadere a acestor bunuri din gestiune nu era efectuata si nu avea cum

sa modifice declaratiile fiscale intocmite pana la acea data, astfel incat acestea sa fie considerate ca fiind incorect intocmite.

Invedereaza faptul ca acest argument a fost insusit de catre organul de solutionare a contestatiei, motiv pentru care a respins partial, ca neintemeiata, Decizia de impunere nr. F- TR ..... din .....2011, pentru suma de ..... lei (..... x 24 %), reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale;

- motiveaza ca asa cum a aratat mai sus, organele de inspectie fiscala afirma faptul ca " *agentul economic nu a prezentat documente justificative care sa dovedeasca faptul ca bunurile respective au fost degradate* ", dar uita sa precizeze faptul ca nici cu ocazia primei actiuni de inspectie si nici cu ocazia celei de a doua, niciuna dintre cele doua echipe de inspectie nu aduc dovezi clare, sustinute cu probe, conform prevederilor legale, din care sa reiasa faptul ca la data de .....2011, sau cu atat mai putin la data de .....2010, cum sustine prima echipa de inspectie, societatea ar fi inregistrat o lipsa in gestiune in valoare totala de ..... lei.

Prima echipa isi argumenteaza aceasta constatare, prin "asa-zisa" explicatie data de administratorul societatii, in nota explicativa data, ca urmare a intrebarilor puse de echipa de inspectie, fapt care este cu totul neadevarat(sustine petenta), subsemnatului nefiindu-i adresata si neraspunzand la nicio intrebare in legatura cu "asa-zisa" lipsa in gestiune, in nota explicativa anexata la primul raport de inspectie.

3. In conformitate cu prevederile art. 67 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 65.1 lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codul de Procedura Fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, masura privind stabilirea bazelor de impozitare prin estimare, respectiv estimarea productiei agricole obtinute de catre contribuabil, in anul 2010, considera ca este facuta cu rea credinta, fara a avea temei legal, in mod nejustificat si abuziv, din urmatoarele motive:

a) - argumentele aduse de organele de inspectie fiscala, pentru aplicarea acestei masuri, nu pot sta la baza justificarii acestei decizii, intrucat, asa cum a aratat mai sus, constatarea cum ca: " *nu toate operatiunile economice au fost reflectate in contabilitatea agentului economic, respectiv declaratiile prezentate nu sunt corect intocmite si nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere* ", nu este sustinuta cu probe si nu are la baza constatari ale actualei echipe de inspectie, bazandu-se pe simple afirmatii. De asemenea, organul de inspectie fiscala nu arata si nu demonstreaza, cu probe legale, care sunt operatiunile economice care nu au fost reflectate in contabilitatea agentului economic, precum si care sunt motivele reale si legale din care rezulta faptul ca, contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

b) -considera ca stabilirea bazelor de impozitare prin estimarea productiei agricole obtinute de catre dansa, in anul 2010, nu numai ca nu este justificata, din punct de vedere legal, de catre echipa de inspectie, dar aceasta este facuta, de asemenea, fara respectarea, cat de putin, a prevederilor legale in materie, intrucat :

- organul fiscal a efectuat aceasta estimare prin luarea in calcul a unor date si informatii obtinute, de prima echipa de inspectie, de la contribuabilii cu activitati similare, fara a justifica acest fapt, precum si faptul ca nu a facut aceasta operatiune prin identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, neluand in considerare informatiile si documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului, care sunt relevante pentru impunere, conform prevederilor pct. 65.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedura Fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;

-elementele si informatiile utilizate de organul fiscal nu sunt cele mai relevante, respectiv, datele, privind productiile medii/ha de grau realizate in anul 2010, de diverse societati agricole, conform proceselor verbale nr. ..../.....2011, nr. ..../.....2011, nr. ..../.....2011 si nr. ..../.....2011 (anexate la primul Raport de inspectie ), nu pot sta la baza estimarii productiei de grau realizate de S.C. .... S.R.L., intrucat organele de inspectie fiscala nu aduc argumente legale si reale cu privire la: care ar fi datele si documentele prezentate de societatile verificate care ar avea relevanta pentru a fi folosite pentru estimarea productiei societatii petitionare.

-de asemenea, avand in vedere prevederile legale potrivit carora "*Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale*", nici in procesele verbale intocmite la societatile verificate, nici in constatările inscrise in raportul de inspectie intocmit, organele de inspectie fiscala nu prezinta care sunt acele elemente comune, cele mai apropiate si relevante pentru a sustine constatarea efectuata de acestia, privind situarea productiei societatii "....." la nivelul stabilit prin estimare;

- datele respective sunt obtinute in urma deplasarii primei echipe de inspectie, in perioada .....2011 - .....2011, pentru efectuarea unor cercetari la fata locului, ori aceste date culese de la persoanele respective nu sunt sustinute de documente justificative, deoarece conform punctului 65.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedura Fiscala aprobate prin H.G. nr.1050/2004, organul fiscal trebuia, in primul rand, sa identifice acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luand in considerare informatii si documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului, care sunt relevante pentru impunere, iar numai in lipsa acestora, organul fiscal trebuia sa aiba in vedere datele si informatiile detinute despre contribuabilii cu activitati similare. In cazul de fata, in afara de faptul ca societatile respective desfasoara activitate de cultura vegetala, organul de inspectie fiscala nu a mai adus si alte informatii privind similitudinea activitatii destasurate. Astfel, nu sunt prezentate care sunt elementele care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, vis-a-vis de societatea petitionara si care sunt datele si informatiile detinute in sensul ca acei contribuabili desfasoara activitati similare, respectiv cum sunt organizati si cum functioneaza, in ce conditii de dotare cu utilaje si instalatii, ce tehnologii folosesc pentru organizare si infiintare a culturilor, pe ce fel de suprafete, beneficiind de personal de specialitate si nu in ultimul rand pe ce tip de teren;

-metoda folosita de organul de inspectie fiscala, prin care determina valoarea productiei/ha obtinute de catre societatea contestatoare, prin compararea acesteia cu o productie medie/ha, calculata prin insumarea productiilor/ha obtinute de trei contribuabili si impartirea acesteia la trei si raportarea acesteia la cheltuiala medie/ha determinata, dupa aceeasi metoda, pe baza cheltuielilor/ha efectuate tot de catre cei trei contribuabili, o considera cel putin empirica, daca nu curioasa;

-sustine ca dintr-o simpla analiza efectuata in ceea ce priveste nivelul cheltuielilor/ha efectuate, cu infiintarea si intretinerea culturii de grau, se poate constata ca intre cheltuielile/ha inregistrate de catre celelalte societati si cele efectuate de catre dansii este o diferenta cuprinsa intre ..... lei si ..... lei/ha, in favoarea lor, acest fapt fiind determinat, in lipsa unor date si informatii complete, care sa poata fi comparate, de neefectuarea de catre societatea petitionara, din lipsa resurselor financiare, a tuturor lucrarilor tehnologice prevazute pentru infiintarea si intretinerea culturii de grau, precum si cu folosirea unor materii prime si/sau materiale mai ieftine si implicit de o calitate inferioara celor folosite de ceilalti contribuabili, motive evidente pentru obtinerea unei productii/ha mult mai mici decat chiar media/ha si nu direct proportionala cu nivelul cheltuielilor efectuate, asa cum a fost determinata de organul de inspectie fiscala.

Motivele de drept pe care isi intemeiaza contestatia sunt:

-Prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv :

*"ART. 134<sup>1</sup> Faptul generator pentru livriiri de bunuri si prestiiiri de servicii*

*(1) Faptul generator intervine la data livriirii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol. "*

In acest sens petenta sustine ca desi, in cadrul verificarilor efectuate, organul de inspectie fiscala nu a avut constatari si nu a adus probe cu privire la efectuarea de livrari de produse agricole fara a se intocmi documente de livrare si fara a fi inregistrate in contabilitate, operatiuni care determina faptul generator si exigibilitatea T.V.A., in Decizia de impunere, organul de inspectie fiscala, in vederea sustinerii deciziei de stabilire a a bazei de calcul a T.V.A. colectata, prin estimarea productiei agricole obtinute de catre contribuabil, in anul 2010, mentioneaza ca temei de drept prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la baza de impozitare a T.V.A., fara a tine cont, in mod voit(sustine petitionara), de prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1), mai sus mentionat;

-Prevederile art. 5 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

*"Art. 5 Aplicarea unitara a legislatiei*

*(1) Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat. "*

Considera ca, stabilirea diferentei suplimentare a T.V.A. de plata in suma de ..... lei, nu este corect facuta, deoarece acesta s-a determinat prin asa-zisa estimare a bazei de impozitare a T.V.A. colectate, obtinuta la rindul ei prin estimarea productiei agricole de grau realizate in anul 2010, fara a se preciza care sunt prevederile legislatiei fiscale aplicabile, in acest sens.

- Prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, si prevederile pct. 6.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedura Fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

*"Art. 6 Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza. "*

*" Norme metodologice:*

*Art. 6 pct. 6.1. In aprecierea unei situatii fiscale asupra careia urmeaza a lua o decizie, organul fiscal va determina starile de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege. "*

Considera ca stabilirea sumelor suplimentare nu se intemeiaza pe constatari complete, asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza, organul de inspectie fiscala estimand productia agricola obtinuta fara a tine cont de documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului , fapt nejustificat de echipa de inspectie, deoarece, conform art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, constituie probe la stabilirea bazei de impunere, aceasta fiind efectuata exclusiv pe baza datelor obtinute de la alti contribuabili, totodata la stabilirea sumelor suplimentare organul de inspectie fiscala neprecizand care sunt mijloacele de proba prevazute de lege, utilizate.

- Prevederile art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

*(2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz. "*

Mentioneaza ca estimarea valorii productiei agricole obtinute, de catre organul fiscal, s-a facut fara a se identifica si fara a avea in vedere toate circumstantele edificatoare in acest caz, respectiv s-au avut in vedere costurile/ha si productiile/ha realizate de alti agenti economici cu activitate similara, fara a se preciza, nici in cea mai mica masura, care sunt elementele edificatoare din care rezulta faptul ca agentul economic desfasoara activitate similara.

- Prevederile art.12 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

*Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna credinta, in scopul realizarii cerintelor legii. "*

In opinia sa, constatările respective, nu se fundamenteaza pe buna-credinta a organului fiscal, deoarece estimarea productiei de grau, obtinute de petenta in anul 2010, se face, exclusiv pe baza informatiilor obtinute de la alte societati, din care reiese faptul ca singurul element comun consta, doar, in acelasi obiect de activitate.

De asemenea, considera ca echipa de inspectie fiscala a dat dovada de rea credinta, folosind drept motiv faptul ca urmare a unor constatari efectuate de prima echipa de inspectie: "*reiese ca acest stoc de produse finite(cu totul alte produse) nu se regaseau faptic in depozitele societatii*", lucru ce nu are nimic comun cu inregistrare intregii productii de grau obtinute in anul 2010 si care, din punct de vedere legal, nu poate reprezenta o justificare a acestei masuri.

- Prevederile art. 65 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

*„Art. 65 Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale*

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii "*

Decizia de impunere nu este motivata pe baza de probe sau constatari proprii, aceasta fiind efectuata pe baza unor constatari si afirmatii facute de catre prima echipa de inspectie, in cadrul unui raport de inspectie, care, prin desfiintarea deciziei de impunere emise in baza sa, nu mai are nicio valoare legala si nu poate fi invocat in cadrul altor acte de control.

De asemenea, decizia de stabilire a bazei suplimentare de calcul a T.V.A. colectate, nu este motivata pe baza de probe sau constatari proprii, respectiv pentru estimarea productiei agricole obtinute, organul de inspectie fiscala nu aduce probe si nu face constatari in sensul ca unitatea contestatoare nu a inregistrat in totalitate productia obtinuta si/sau ca ar fi efectuat livrari de produse fara a intocmi documentele legale de livrare sau fara a inregistra toate livrarile in evidenta contabila sau fiscala.

- Prevederile art. 67 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 65.1 lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedura Fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificarile si completarile ulterioare care prevede :

*" Art. 67 Estimarea bazei de impunere*



(1) *Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. in acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.*

*"Norme metodologice:*

*Art. 65*

*65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:*

*a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere; "*

Mentioneaza ca in cadrul constatarilor efectuate in Cap. III - Constatari fiscale privind TVA, organul fiscal nu justifica de ce nu poate determina marimea bazei de impunere, pe baza documentelor justificative si a evidentelor prezentate de dansa si nici nu constata faptul ca, *contribuabilul nu depune declaratii fiscale, sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere*, care este motivul de fapt invocat in sustinerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotriva din afirmatiile facute in cadrul capitolului reiese faptul ca au fost verificate documentele, prevazute de normele legale, care au stat la baza inregistrarii T.V.A. deductibila si respectiv colectata, jurnalele de cumparari si respectiv de vanzari, deconturile de TV A, precum si declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, declaratii care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform prevederilor legale.

Avand in vedere prevederile de mai sus, estimarea bazelor de impunere, pe baza datelor obtinute de la alte societati, fara ca organul de inspectie fiscala sa aduca probe si fara sa faca constatari in sensul ca dansa nu a inregistrat in totalitate productia obtinuta si/sau ca a efectuat livrari de produse fara a intocmi documentele legale de livrare sau fara a inregistra toate livrarile in evidenta contabila sau fiscala si fara a justifica de ce nu poate determina marimea bazei de impunere, pe baza documentelor justificative si a evidentelor prezentate de societate, o considera nejustificata, fiind facuta in afara cadrului legal.

In vederea sustinerii acestor afirmatii anexeaza la prezenta, urmatoarele documente:

- Adresa D.G.F.P. Teleorman nr. ..../.....2011;
- Decizia de impunere F-TR ..... din .....2011;
- Raportul de inspectie fiscala nr. F-TR ..... din .....2011;

**II. Din Raportul de inspectie fiscală nr. FTR ..../.....2011, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. FTR ..../.....2011, acte întocmite de organele de inspectie fiscală se rețin următoarele:**

TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Perioada supusa inspectiei fiscale: .....2008 – .....2010.

Baza legala: Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; Titlul VI din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

In ceea ce priveste TVA colectata:

-contribuabilul a efectuat inventarierea stocului de produse finite agricole, potrivit Dispozitiei de masuri nr. ..../.....2010, pentru stabilirea starii de fapt fiscale.

In urma compararii stocului faptic de produse finite agricole inscrise in lista de inventariere cu stocurile scriptice din balanta de verificare la .....2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu exista diferente, stocul faptic al contului "produse

finite" in suma de ..... lei, fiind egal cu stocul scriptic al contului "produse finite" in suma de ..... lei.

Pe data de .....2011, organele de inspectie fiscala impreuna cu administratorul societatii au verificat existenta pe teren a produselor finite inscrise in lista de inventar(anexa 8), constatandu-se ca o parte din produsele finite inscrise in lista de inventariere nu se regasesc in depozitele societatii, astfel:

-floarea soarelui	650 kg= ..... lei;
-mustar	3990 kg= ..... lei;
-coriandru	400 kg= ..... lei;
-ovaz	1000 kg= ..... lei;
-fl. soarelui	2500 kg= ..... lei;
-rapita	990 kg= ..... lei;
-ovaz	5000 kg= ..... lei.

Total ..... lei, in conditiile in care in perioada .....2010 – .....2011, nu au mai avut loc intrari si iesiri de astfel de produse agricole, in acest sens verificandu-se fisele de magazie, carnetele de facturi si avizele pentru insotirea marfii.

Urmare celor constatate a reiesit ca acest stoc de produse finite nu se regasea faptic in depozitele societatii la data de .....2010.

La intrebarea pusa de organele de control administratorului societatii, cum justifica minusul in gestiune de ..... lei, acesta sustine in nota explicativa ca : "produsele finite care nu au fost constatate pe teren reprezinta produse care au fost degradate si nu au mai putut fi valorificate"(anexa nr.9).

-agentul economic nu a prezentat documente justificative care sa dovedeasca faptul ca bunurile respective au fost degradate.

Avand in vedere considerentele enumerate mai sus, s-a constatat ca nu toate operatiunile economice au fost reflectate in contabilitatea agentului economic respectiv declaratiile prezentate nu sunt corect intocmite si nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere. Conform art. 80 alin.(5) din OG nr.92/2004 privind Codul de procedura fiscala contribuabilii sunt obligati sa evidentieze veniturile realizate si cheltuielile efectuate din activitatile desfasurate prin intocmirea registrelor sau a oricaror alte documente prevazute de lege.

Avand in vedere faptul ca din perioada supusa inspectiei fiscale si luand in considerare si cele mentionate in RIF F-TR ...../.....2011 s-a constatat in urma analizei documentelor prezentate(situatia productiilor totale si medii obtinute,suprafetele pe fiecare cultura, pretul de cost pe fiecare cultura, fisele de magazie pentru productiile agricole, inventarierea stocurilor de produse agricole, situatia suprafetelor calamitate si actele doveditoare), ca productia de grau obtinuta de contribuabil in anul 2010 este inferioara productiei obtinuta de societati cu activitati similare, procedandu-se in conformitate cu prevederile art.67. alin.(1). din OG nr.92/2003, coroborat cu art.65.1 (a) din HG 1050 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ;"estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt: a)contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere".

Organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor obtinute din cultura de grau a anului 2010.

Astfel, au fost efectuate controale inopinate la agenti economici cu activitati similare avandu-se in vedere elementele care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale si anume: suprafetele de teren sunt situate aproximativ in aceeasi zona, respectiv conditiile climaterice sunt apropiate. De asemenea s-au avut in vedere tehnologiile folosite, modul de organizare si infiintare a culturii de grau, cheltuielile efective pe ha

pentru infiintarea culturii. Toate aceste aspecte au fost prezentate in cadrul proceselor verbale incheiate si anume:

- La SC ..... SRL ..... in urma careia a fost incheiat Procesul verbal nr. ..../.....2011 (anexa nr.1).
- La SC ..... SRL ..... in urma careia a fost incheiat Procesul verbal nr. ..../.....2011 (anexa nr. 2).
- La SC ..... SRL ..... in urma caruia a fost incheiat Procesul verbal nr. ..../.....2011 (anexa nr. 3).
- La SC ..... SRL ..... in urma careia a fost incheiat Procesul verbal nr. ..../.....2011 (anexa nr. 4).

In urma verificarilor, conform tehnologiei folosite, costul de productie pe hectar si productia obtinuta de societatile analizate se prezinta astfel:

	Cost pe hectar	productie
SC .....	..... lei/ha	..... kg/ha
SC .....	..... lei/ha	..... kg/ha
SC .....	..... lei/ha	..... kg/ha
SC ..... SRL	..... lei/ha	..... kg/ha
SC ..... SRL	..... lei/ha	..... kg/ha

Avand in vedere cifrele prezentate mai sus, organele de inspectie au stabilit un cost mediu pe hectar de ..... lei/ha  $\{(\dots + \dots + \dots): 3\}$  si o productie medie de grau de ..... kg/ha  $\{(\dots + \dots + \dots): 3\}$ .

Asa cum la un cost mediu pe ha de ..... lei/ha s-a obtinut o productie medie de ..... kg/ha, corespunzator unui cost pe ha efectuat de SC ..... SRL in suma de ..... lei/ha(anexa nr.5) trebuia sa obtina o productie de ..... kg/ha si nu de ..... kg/ha, asa cum a inregistrat in evidenta contabila contribuabilul verificat.

Organele de inspectie fiscala, considera ca diferenta de ..... kg la ha reprezinta cantitatea de grau obtinuta si livrata si care nu a fost inregistrata in evidenta contabila luand in considerare toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare.

Procedand in acest mod, organele de inspectie fiscala au ajustat veniturile in sensul majorarii cu suma de ..... lei reprezentand diferenta de cantitate neinregistrata de ..... kg/ha  $(\dots - \dots)$  inmultita cu pretul de valorificare  $(\dots \times \dots \text{ lei/kg})$ , unde ..... lei reprezinta pretul mediu de vanzare al contribuabilului verificat) si luand in considerare si stocul de produse finite conform inventarierii efectuate la .....2010.

Avand in vedere ca anul 2010 nu este verificat din punct de vedere al impozitului pe profit organele de inspectie fiscala au procedat doar la colectarea TVA aferenta venitului neinregistrat stabilind o suma suplimentara de natura TVA de plata in suma de .....  $(\dots \times 24\%)$ .

**Se mentioneaza faptul ca documentele si informatiile existente la dosarul fiscal al contribuabilului nu au oferit informatii relevante pentru impunere, asa cum s-a prezentat mai sus si asa cum rezulta din RIF nr. F- TR nr. ..../.....2011, declaratiile fiscale nu au fost intocmite corect intrucat nu a procedat la intocmirea de documente justificative pentru toate veniturile si cheltuielile efectuate ,asa cum reiese si din nota explicativa data de catre administratorul societatii.**

S-au incalcat prevederile art.137 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

**III. Organele de revizuire, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:**

SC ..... SRL are sediul social în str. ...., bl. ...., sc. ...., ap. ...., în municipiul ....., județul Teleorman și se identifica prin CIF .....

***Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman este investită să se pronunțe asupra măsurilor adoptate de organele de inspecție fiscală având ca rezultat stabilirea unui debit suplimentar în sarcina SC ..... SRL, de natura taxei pe valoarea adăugată.***

***In fapt***, așa cum se poate reține din documentele care formează dosarul cauzei (sesizate de petentă), urmare constatarilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. FTR ...../.....2011, organele de inspecție fiscală au modificat baza de impozitare privind TVA, stabilind o obligație de plată suplimentară către bugetul statului la nivelul sumei de ..... lei.

Această obligație suplimentară de plată a fost stabilită urmare adoptării măsurii de estimare, în ceea ce privește veniturile obținute de petentă din cultura de grâu a anului 2010.

În raportul de inspecție fiscală nr. FTR ...../.....2011, se menționează că urmare analizei datelor din documentele puse la dispoziție de contribuabil și constatarilor din raportul de inspecție fiscală, a fost suspendată inspecția fiscală în vederea efectuării unor cercetări la fața locului la agenți economici cu activități în domeniul cultivării cerealelor (cu condiții asemănătoare de producție).

Urmare întocmirii acestor procese verbale (la 4 agenți economici verificați - SC ..... SRL - .....; SC ..... SRL - .....; SC ..... SRL - ..... și SC ..... SRL - .....), s-a stabilit o producție medie de ..... kg/ha.

Organele de inspecție fiscală au adoptat măsura estimării avându-se în vedere diferența mare între producția de grâu obținută în anul 2010 de SC ..... SRL, de ..... kg/ha. și producția medie a celor 4 agenți economici verificați, de ..... kg/ha, reținându-se neînregistrarea unei producții medii de ..... kg/ha.

Petitionara nu a fost de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală, formulând contestația nr. ...../.....2011, prin care se îndreptă împotriva măsurii de estimare adoptată de reprezentanții AIF Teleorman.

Urmare acesteia, a fost desființată parțial Decizia de impunere nr. FTR ...../.....2011, organele de soluționare menționând faptul că:

-organele de inspecție fiscală trebuiau să identifice acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, **iar numai în lipsa acestora, organul fiscal trebuia să aibă în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare;**

- estimarea producției de grâu la nivelul anului 2010 pe baza datelor obținute de la alte societăți, fără ca organul de inspecție fiscală să ia în considerare informațiile și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, conform pct. 65.2 din H.G. nr. 1050/2004, **fără să aducă probe și fără să facă constatări în sensul că petenta nu a înregistrat în totalitate producția obținută și/sau că a efectuat livrări de produse fără a întocmi documente legale de livrare**

**sau fără a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală, organul de soluționare a considerat-o ca nejustificată, fiind efectuată prin nerespectare etapelor prevăzute de procedurile legale de estimare;**

-organul de revizuire nu a putut reține cu claritate motivele de fapt care au determinat organul de inspecție fiscală să procedeze la stabilirea unei producții medii prin metoda estimării și de asemenea nu a putut reține cu claritate care sunt motivele pentru care s-a trecut la procedura prin estimare utilizând datele de la 4 (patru) agenți economici în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu a procedat la utilizarea documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere urmând ca numai în lipsa acestora să utilizeze informații deținute despre contribuabilii cu activități similare, cu atât mai mult cu cât în Raportul de inspecție fiscală nu s-a făcut referire la existența sau inexistența unor informații și documente la dosarul fiscal al contribuabilului.

-s-a retinut de asemenea faptul ca organele fiscale trebuie să aibă în vedere elementele valorice, respectiv prețul de piață al tranzacțiilor, fără a se ține cont de elementele cantitative, care se individualizează pentru fiecare caz în parte, astfel că aplicarea aceleiași cantități medii la hectar pentru toți contribuabilii ar putea conduce la rezultate nereale.

Reprezentantii AIF au refacut actul desfiintat, intocmind Raportul de inspectie fiscala nr. FTR ...../.....2011, sintetizat in Decizia de impunere nr. FTR ...../.....2011, stabilind o obligatie de plata suplimentara catre bugetul statului la nivelul sumei de ..... lei, reprezentand TVA, urmare readoptarii masurii de estimare in ceea ce priveste veniturile obtinute de petenta din cultura de grau a anului 2010.

In actul de control atacat se mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au constatat un minus in gestiune in cuantum de ..... lei, aferent urmatoarelor produse finite: floarea -soarelui, mustar, coriandru, ovaz, rapita, sustinandu-se in concluzie faptul ca nu toate operatiunile economice au fost reflectate in contabilitatea agentului economic, respectiv faptul ca declaratiile prezentate nu sunt corect intocmite si nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere.

Totodata, se mentioneaza faptul ca in urma analizei documentelor prezentate(situatia productiilor totale si medii obtinute, suprafetele pe fiecare cultura pretul de cost pe fiecare cultura, fisele de magazie pentru productiile agricole inventarierea stocurilor de produse agricole, situatia suprafetelor calamitate si actele doveditoare), s-a constatat ca productia de grau obtinuta de contribuabil in anul 2010 este inferioara productiei obtinuta de societati cu activitati similare, procedandu-se in conformitate cu prevederile art.67. alin.(1). din OG nr.92/2003, coroborat cu art. 65.1 (a) din HG 1050 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare la estimarea bazei de impunere, invocandu-se lit. a). din normele metodologice potrivit careia estimarea se adopta in situatia in care *contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere*".

In cauza, au fost intocmite procese verbale la aceiasi 4 agenti economici cu activitati similare(SC ..... SRL – .....;SC ..... SRL – .....; SC ..... SRL – ..... si SC ..... SRL – .....) stabilindu-se o productie medie de ..... **kg./ha**.

Si in acest caz, SC ..... SRL a contestat titlul de creanta, pentru suma de ..... lei, in virtutea argumentelor de fapt si de drept prezentate in detaliu la pct. I din prezenta decizie de solutionare.

Ulterior, avandu-se in vedere sustinerile contestatoarei, coroborate cu constatarea de diferente intre rezultatele primelor cercetari la fata locului, potrivit carora productia medie de grau/ha la cele 4 societati cu activitati similare, a fost de ..... **kg./ha**,

comparativ cu actualele cercetari la fata locului, potrivit carora la aceiasi contribuabili s-a constatat o productie medie de ..... **kg/ha**, prin Adresa nr. ..../.....2011 s-a solicitat AIF Teleorman sa se pronunte daca aceste diferente implica modificarea rezultatelor estimarii (diferenta este generata de faptul ca potrivit procesului verbal de cercetare la fata locului nr. ..../.....2011, SC ..... SRL – ....., a realizat in anul 2010 o productie de grau de ..... kg/ha, iar potrivit Procesului verbal nr. ..../.....2011, acelasi contribuabil a realizat in anul 2010 o productie de ..... kg/ha).

Reprezentantii AIF Teleorman au dat curs acestei solicitari prin Adresa nr. ..../.....2011, mentionand faptul ca estimarea a avut ca baza productia de grau de ..... kg/ha, realizata de SC ..... SRL – ..... respectiv faptul ca rezultatele estimarii nu vor suferi modificari, avandu-se in vedere ca la intocmirea Procesului -verbal nr. ..../2011 s-au avut in vedere date suplimentare, referitoare la suprafata cultivata, productia obtinuta si structura costului de productie/ha insamantat cu grau.

**In conditiile prezentate, avand in vedere sustinerile partilor, organele de solutionare retin urmatoarele:**

**a). Actul de control atacat, pastreaza in continuare neclaritati in ceea ce priveste conditiile care au condus la adoptarea masurii de estimare, avandu-se in vedere urmatoarele:**

-pentru a putea fi adoptata o astfel de masura de estimare, legiuitorul a impus respectarea unor conditii procedurale, reglementate la pct. 65.1 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv:

65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

**a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;**

*b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;*

*c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;*

*d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.*

-in cauza, organele de inspectie fiscala invoca prevederile pct. 65.1 lit. a)., mentionandu-se faptul ca s-a adoptat masura estimarii, deoarece **contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;**

-in acest sens, in Raportul de inspectie fiscala nr. FTR ..../.....2011, se mentioneaza ca *documentele si informatiile existente la dosarul fiscal al contribuabilului nu au oferit informatii relevante pentru impunere, declaratiile fiscale nu au fost intocmite corect, intrucat nu s-a procedat la intocmirea de documente justificative pentru toate veniturile si cheltuielile efectuate, asa cum reiese si din nota explicativa data de administratorul societatii.;*

Astfel, organele de soltuionare retin potrivit mentiunilor organelor de inspectie fiscala ca petenta depune declaratii, **insa declaratiile prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere.**

Ori, aceasta conditie procedurala nu este argumentata de reprezentantii AIF Teleorman, neputandu-se retine in mod cert de ce? documentele si informatiile existente la dosarul fiscal al contribuabilului nu ofera informatii relevante pentru impunere, **(in conditiile in care echipa de inspectie fiscala este obligata ca in cadrul raportului de**

**inspectie fiscala, sa prezinte in detaliu, motivele pentru care s-a utilizat metoda estimarii)** neputandu-se astfel retine(asa cum sesizeaza si petenta):

- faptul ca aceasta nu a inregistrat in totalitate productia de grau obtinuta - cu directa trimitere la realitatea operatiunilor, neexistand argumentare in acest sens;
- ca a efectuat livrari de produse fara a intocmi documente legale de livrare;
- ca nu a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală.

Este de retinut faptul ca potrivit Ordinului Presedintelui ANAF nr. 364/2009, pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspectia fiscala, sunt stipulate conditiile care fiind indeplinite confera organelor de inspectie fiscala dreptul de a fi adoptata masura de estimare. Aceste conditii pot fi:

-contribuabilul nu a intocmit si prezentat organelor de inspectie fiscala documentele de evidenta contabila privind operatiunile comerciale si tranzactiile efectuate;

-din sesizarile efectuate de persoane fizice si juridice, institutii, organe de urmarire penala, precum si din verificarile incrucisate, rezulta si alte operatiuni si tranzactii comerciale, care nu au fost inregistrate in contabilitatea societatii;

-cand contribuabilul nu-si indeplineste obligatia de a tine evidentele contabile sau registrele conform dispozitiilor legale si neindeplinirii masurilor;

-cand au fost distruse sau pierdute documente contabile si actele justificative si au fost neindeplinite masurile de reconstituire stabilite de organele de inspectie fiscala;

-cand registrele si documentele contabile contin omisiuni, inadvertente si/sau inexactitati care ascund sau impiedica constatarea operatiunilor realizate;

Or, din considerentele de fapt si de drept prezentate in actele atacate nu se retine ca organele de inspectie fiscala au incadrat cauza in una din situatiile mai sus prezentate.

In aceeasi masura, din actul atacat se retine faptul ca estimarea vizeaza productia de grau obtinuta de contribuabil in anul 2010, iar faptul ca nu poate fi stabilita corect baza de impunere, este o **concluzie obtinuta prin urmare analizei altor culturi**, in ideea ca retinandu-se lipsa in gestiune la floarea -soarelui, mustar, coriandru, ovaz si rapita, se considera(desu nu se argumenteaza in acest sens), ca exista deficiente si in ceea ce priveste celelalte culturi, in speta cultura graului.

Este de avut in vedere in acest sens insasi mentiunea organelor de inspectie fiscala, urmare constatarii acestor lipsuri in gestiune la floarea -soarelui, mustar, coriandru, ovaz si rapita, respectiv ca: "**nu toate** operatiunile au fost reflectate in contabilitatea contribuabilului", neputandu-se insa concluziona cu claritate ca si la cultura graului exista aceste deficiente.

Totodata, organele de revizuire au avut in vedere si neclaritatea informatiei oferita ca justificare de fapt a estimarii, respectiv ca declaratiile fiscale ale contribuabilului nu au fost intocmite corect datorita lipsei documentelor justificative pentru toate veniturile si cheltuielile efectuate.

In acest sens este de retinut faptul ca lipsa documentelor justificative, poate conduce, in cazul cheltuielilor, la cel mult incadrarea acestora ca nedeductibile fiscal si nicidecum la considerarea declaratiilor fiscale ale contribuabilului ca incorecte.

De asemenea, nu pot fi retinute in fundamentarea acestei concluzii, privind intocmirea incorecta a declaratiilor, trimitere la nota explicativa data de catre administratorul SC ..... SRL, avandu-se in vedere urmatoarele:

-intrebarea adresata de organele de inspectie fiscala este urmatoarea: *in urma inventarului intocmit la .....2010, s-a inregistrat un stoc scriptic de produse finite in valoare de ..... lei; ca urmare a inventarierii faptice realizate la magazia de produse finite din localitatea ....., **s-au constatat stocuri de produse finite reprezentand grau si***

**porumb.** Cum justificati diferenta de ..... lei, dintre stocul scriptic si cel faptic, constatat la punctul de lucru?

-raspunsul oferit de administratorul SC ..... SRL: produsele finite care nu au fost constatate pe teren, reprezinta produse care au fost degradate si nu au mai putut fi valorificate.

-in acest sens este de retinut ca la produsul "grau" , cel care ulterior a facut obiectul estimarii, nu s-au constatat abateri(mentionate de organele de inspectie fiscala), diferenta de ..... lei fiind asa cum sta in scris in raportul de inspectie fiscala, constituita din :

-floarea soarelui	..... kg=	..... lei;
-mustar	..... kg=	..... lei;
-coriandru	..... kg=	..... lei;
-ovaz	..... kg=	..... lei;
-fl. soarelui	..... kg=	..... lei;
-rapita	..... kg=	..... lei;
-ovaz	..... kg=	..... lei.
Total	..... lei,	produse constatate lipsa in gestiune, dar din

care nu face parte si " graul".

-se constata astfel, extrapolarea concluziei obtinuta la produsele floarea -soarelui, mustar, coriandru, ovaz si rapita, asupra produsului grau.

In conditiile aratate fara sa fie individualizate, erorile, neconcordantele, ori disfunctionalitatile existente in evidenta contabila a contribuabilului, care sa permita concluzionarea ca declaratiile fiscale ale acestuia sunt incorect intocmite, justificandu-se insuficient masura adoptarii acestei estimari, s-a trecut la majorarea bazei impozabile privind TVA .

**b). Desi in cererea sa aduce argumente impotriva folosirii metodei estimarii, contribuabilul la randul sau nu argumenteaza si nu aduce dovezi din care sa rezulte motivul pentru care a obtinut o productie de doar ..... kg./ha., avandu-se in vedere urmatoarele:**

- in anii precedenti:

-2006 nu s-a impus estimarea productiei medii;

-2007 agentul economic a avut culturile asigurate si a incasat despagubiri din calamitati;

-2008 si 2009 nu s-au constatat abateri semnificative fata de productiile medii obtinute de ceilalti agenti economici ;

(concluzii extrase din Raportul de inspectie fiscala FTR ...../2011);

-astfel, in conditiile date in care contribuabilul a realizat in anul 2010 o productie de doar ..... kg./ha., comparativ cu ceilalti ani cand nu s-au constatat diferente semnificative fata de productiile medii obtinute de ceilalti agenti economici, organele de solutionare retin faptul ca in lipsa producerii unor calamitati naturale, care sa afecteze productia agricola, calamitati justificate prin procese-verbale incheiate in acest sens, petenta nu justifica de ce a obtinut o productie atat de scazuta, comparativ cu anii precedenti;

-in acest sens este de retinut ca prin argumnetele aduse de petitionara, potrivit carora:

-din simpla analiza a cheltuielilor de infiintarea si intretinerea culturilor (analiza comparativa), se pot retine diferente de 394 ori ..... lei/ha, intre costurile inregistrate de petenta si ceilalti contribuabili cu activitati similare; ori faptul ca nu a efectuat toate lucrarile agricole, deoarece nu a dispus de resurse financiare, **prin aceste**



sustineri, contestatoarea nu poate justifica diferenta mare intre productia realizata de dansa de doar ..... kg/ha si productia (de ex.) de ..... kg/ha realizata de SC ..... SRL – .....

**-este de retinut ca petenta se indreapta impotriva procedurii adoptata de organele de inspectie fiscala, fara insa a justifica motivul obtinerii unei productii de doar ..... kg/ha, motiv care ar inlatura concluziile organelor de inspectie fiscala.**

De asemenea, referitor la afirmatiile petentei potrivit carora prin Decizia de solutionare nr. ..../.....2011, s-a respins partial Decizia de impunere nr. FTR ..../.....2011, pentru suma totala de ..... lei, constituita din:

-suma de ..... lei, reprezentand TVA, pentru care s-a respins partial Decizia de impunere nr. FTR ..../.....2011;

-suma de ..... lei, reprezentand TVA, pentru care s-a respins partial Decizia de impunere nr. FTR ..../.....2011;

organele de solutionare retin faptul ca in cauza a fost emisa Decizia de rectificare a erorilor materiale nr. ..../.....2011, potrivit careia se retine ca in cauza a fost:

**-respinsa partial ca neintemeiata contestatia formulata de SC ..... SRL, cu sediul social in municipiul ....., judetul Teleorman, pentru suma de ..... lei, reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale;**

**-respinsa partial ca neintemeiata contestatia formulata de SC ..... SRL, cu sediul social in municipiul ....., judetul Teleorman, pentru suma de ..... lei, reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale,** astfel ca argumentele aduse de petenta in acest sens nu sunt de natura sa modifice rezultatele organelor de inspectie fiscala si nici sa influenteze solutia care urmeaza a fi adoptata prin prezenta decizie.

**c). Neclaritati vizand diferentele constatate intre productiile medii obtinute de contribuabilii cu activitati similare, urmare primelor procese verbale de cercetare la fata locului, comparativ cu procesele -verbale intocmite urmare desfiintarii actului atacat:**

-petitionara invoca faptul ca in noul act atacat(incheiat urmare desfiintarii), organele fiscale nu motiveaza decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii, ci pe baza constatarilor si afirmatiilor efectuate de prima echipa de inspectie fiscala;

-in acest sens, organele de solutionare au verificat constatările efectuate de prima echipa de inspectie fiscala, constatari materializate prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. FTR nr. ..../2011, potrivit caruia pentru estimarea productiei medii de grau aferenta anului 2010, au fost efectuate cercetari la fata locului, la urmatorii agenti economici:

-SC ..... SRL – ..... – urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta a realizat o productie de grau de ..... kg/ha;

-SC ..... SRL ..... urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta a realizat o productie de grau de ..... kg/ha;

-SC ..... SRL ..... urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta nu a avut infiintata cultura de grau;

-SC ..... SRL ..... urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta a realizat o productie de grau de ..... kg/ha;

-totodata, au fost verificate constatările efectuate de catre a doua echipa de inspectie fiscala, constatari materializate prin incheierea Raportului de inspectie fiscala

nr. FTR nr. ..../2011, potrivit caruia pentru estimarea productiei medii de grau aferenta anului 2010, au fost efectuate controale inopinate, la urmatoarii agenti economici:

-SC ..... SRL – ..... – urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta a realizat o productie de grau de **..... kg/ha;**

-SC ..... SRL ..... urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta a realizat o productie de grau de ..... kg/ha;

-SC ..... SRL ..... urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta nu a avut infiintata cultura de grau;

-SC ..... SRL ..... urmare careia s-a incheiat procesul verbal nr. ..../2011, potrivit caruia in anul 2010 aceasta a realizat o productie de grau de ..... kg/ha;

In conditiile prezentate, avand in vedere aceste constatari, in temeiul prevederilor pct. 3.6 din Ordinul Preşedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, s-a solicitat AIF Teleorman , **sa completeze punctul de vedere intocmit initial, din care sa se retina daca, diferentele constatate intre datele care au stat la baza estimarii realizata de prima echipa de inspectie fiscala, raportat la datele folosite de cea de a doua echipa de inspectie fiscala, implica modificarea rezultatului estimarii.**

Potrivit raspunsului oferit de reprezentantii AIF Teleorman, inregistrat sub nr. ..../.....2011:

*-prima echipa de inspectie fiscala a avut la baza intocmirii Procesului verbal nr. ..../2011, o situatie centralizata a culturilor agricole obtinute de SC ..... SRL – ....., in perioada 2006-2010;*

*-la intocmirea procesului-verbal nr. ..../2011, s-au avut in vedere date suplimentare referitoare la suprafata cultivata, productia obtinuta si structura costului de productie/ha insamantat cu grau;*

*-datorita considerentelor enumerate mai sus si asa cum rezulta si din raport cost productie 2009-2010, parte integranta a procesului-verbal nr. ..../2011 si implicit a Raportului de inspectie fiscala nr. FTR ..../2011, SC ..... SRL – ..... a realizat in anul 2010 o productie de grau de ..... kg./ha;*

*-estimarea a avut la baza productia de grau de ..... kg./ha/ realizata de SC ..... SRL – ....., iar rezultatele estimarii nu sufera modificari.*

In conditiile aratate, organele de solutionare retin faptul ca in mod neclar si neconcludent exista neconcordante intre constatările celor doua echipe de inspectie fiscala, in conditiile in care constatarea vizand productia de grau obtinuta de contribuabilul ".....", este una primară-efectiva(cat a relizat contribuabilul /ha), nefiind avut in vedere in etapa primara de constatare structura costului de productie;

In reconsiderarea concluziei potrivit careia aceste diferente nu pot conduce la modificarea rezultatelor estimarii, trebuie sa se aiba in vedere si urmatoarele:

-initial prin proces verbal de cercetare la fata locului s-a stabilit ca SC ..... SRL - ....., a realizat o productie de **..... kg. /ha**, aceasta suma participand la constituirea mediei de **..... kg./ha.-care a fost avuta in vedere la estimare-fiind la acel moment considerata certa;**

-ulterior, urmare desfiintarii actului atacat, prin proces verbal, s-a constatat de catre o alta echipa de inspectie fiscala ca acelasi contribuabil a realizat in anul 2010 o productie de **..... kg./ha**, aceasta suma participand la constituirea mediei de **..... kg./ha, care de asemenea a fost avuta in vedere la estimare-fiind si aceasta considerata ca certa.**

in conditiile prezentate, organele de solutionare nu pot retine cu claritate cat a realizat SC ..... SRL – ..... in anul 2010 la cultura graului? ..... kg./ha sau ..... kg./ha?

Astfel, chiar si in masura in care, in mod ipotetic, era necesara adoptarea masurii de estimare, sunt identificate neconcordante privind nivelul productiilor medii care au fost avute in vedere in cadrul estimarii.

d). In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoare a motivarii prezentului act de inspectie fiscala, pe baza constatarilor efectuate de prima echipa de inspectie fiscala:

-in urma acestei sesizari a fost efectuata de catre organele de solutionare o analiza asupra documentelor care au stat la baza estimarilor, efectuate atat de catre prima echipa de inspectie fiscala, cat si de a doua echipa de inspectie fiscala;

-astfel, in ceea ce priveste motivarea inscrisa de organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala nr. FTR ...../.....2011, potrivit careia: *declaratiile fiscale ale contribuabilului nu au fost intocmite corect, intrucat acesta nu a procedat la intocmirea de documente justificative pentru toate veniturile si cheltuielile efectuate, **asa cum reiese si din nota explicativa data de catre administratorul societatii***, organele de solutionare au retinut faptul ca aceasta nota explicativa(anexa nr. 9 a prezentului act atacat) a constituit anexa si a Raportului de inspectie fiscala nr. FTR ...../2011(anexa nr. 19 a acelui act de control), aceasta anexa fiind intocmita de prima echipa de inspectie fiscala;

-in conditiile prezentate, se poate retine faptul ca o parte din constatările înscrise în noul act de inspectie fiscala, **nu se bazeaza pe constatările proprii** ale noii echipe de inspectie fiscala, ci pe constatările care au stat la baza vechiului act desfiintat.

**In drept**, cauzei ii sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, art. 6, art. 65, art. 67, coroborat cu pct. 65.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare,

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare:

[...]

ART. 6

*Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, **întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.***

[...]

Art. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.**

[...]

Art. 67 Estimarea bazei de impunere

*(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.*

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.

[...]

\*H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală(MO nr. 651/20.07.2004);

[...]

65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) **contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permite stabilirea corectă a bazei de impunere;**

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.

[...]

**In conditiile date, organele de solutionare retin faptul ca reprezentantii AIF Teleorman nu inscriu in actul atacat in mod clar motivele care conduc la adoptarea masurii de estimare si in aceeasi masura agentul economic nu justifica cu argumente ori documente nivelul scazut al productiei obtinute.**

Considerentele de drept incidente soluției ce urmează a fi adoptată sunt regăsite în prevederile art. 213 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile cuprinse în pct.-ele 11.5 – 11.7 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora:

\* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată(MO nr. 513/2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 213

*Soluționarea contestației*

[...]

*Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.*

[...]

ART. 216

*Soluții asupra contestației*

[...]

**(3) 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.**

[...]

\*Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 380/31.05.2011);

[...]

11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

[...]

În consecința **urmează să fie desființat titlul de creanță atacat, pentru suma de ..... lei, reprezentând T.V.A., procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

\*  
\* \* \*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscala, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinului Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, **directorul executiv al DGFP Teleorman**

## **D E C I D E :**

**Art.1. Se desființează Decizia de impunere nr. FTR ...../.....2011, pentru suma în cuantum total de ..... lei, reprezentând TVA suplimentar de plată, Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman urmând ca în 30 zile de la data comunicării și luării la cunoștință să întocmească un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia și care va putea fi contestat potrivit legii;**

**Art.2.** Prezenta decizie a fost redactată în 5 exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați;

**Art.3.** Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării .

**Art.4.** Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv