



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. 55 din2012

Privind :soluționarea contestației formulată de SC SRL cu sediul social în sat, comuna, județul Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. /24.03.2009.

Prin cererea înregistrată la DGFP Teleorman sub nr. /24.03.2009, **SC SRL** cu sediul social în sat, comuna, județul Teleorman, a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. /25.02.2009, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. /23.02.2009.

DGFP Teleorman prin Decizia nr. /2009, a suspendat soluționarea pe fond a contestației până la rezolvarea laturii penale, pentru suma(contestată) de lei, (soluționarea cauzei depinzând în tot de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări).

Ulterior, prin cererea nr. 43/20.01.2012, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr. 2.008/23.01.2012, SC SRL a solicitat reluarea procedurii de soluționare pe cale administrativă a contestației nr. /24.03.2009, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. /25.02.2009, motivând solicitarea prin anexarea Certificatului de grefă (în original), întocmit de Curtea de Apel București în data de 29.11.2011.

Urmare acestei cereri și înscrisului depus de petenta, prin Adresa nr. 2008/25.01.2012, organele de soluționare au solicitat Biroului Juridic Teleorman să-i comunice dacă la această dată sunt îndeplinite condițiile de reluare a procedurii administrative de soluționare pe fond a cauzei, respectiv dacă la această dată motivele de încetare a suspendării soluționării contestației, depuse în cauză, a rămas definitivă/definitivă și irevocabilă.

Urmare acestor demersuri, cu Adresa nr. /01.02.2012, Biroul Juridic Teleorman a comunicat organelor de soluționare faptul că la această dată nu mai există motive de suspendare a soluționării contestației, întrucât Decizia penală nr. 2318/23.11.2011, pronunțată de Curtea de Apel București este definitivă, împotriva acesteia nemaiputându-se exercita o cale de atac.

În condițiile date, prin Adresa nr. 2008/02.02.2012, organele de soluționare au solicitat AIF Teleorman să le restituie dosarul contestației nr. /24.03.2009, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. /2009, dosar care potrivit pct. 10.4 din OPANAF nr. 519/2005 (procedura în vigoare la data suspendării cauzei), a fost transmis de către organele de soluționare organelor care au încheiat actul atacat.

De asemenea s-a solicitat organului care a incheiat actul atacat, intocmirea unui nou punct de vedere în raport cu soluția organelor penale, respectiv: Ordonanța de scoatere de sub urmărirea penală din data de 05.11.2009-intocmită de Parchetul de pe lângă Judecătoria Turnu Magurele, Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Turnu Magurele, Sentința penală nr. 106/03.06.2011 intocmită de Judecătoria Turnu Magurele, respectiv Expertiza Judiciară intocmită de extert

În cauza, AIF Teleorman a intocmit Adresa nr./08.02.2012, careia i-a anexat documentele solicitate, corespondența comunicată organelor de soluționare în data de 10.02.2012.

În condițiile prezentate, odată cu reintregirea documentelor care formează dosarul cauzei (la data de 10.02.2012), DGFP Teleorman a reluat procedura de soluționare pe cale administrativă a contestației nr./24.03.2009, termenul de soluționare fiind prelungit funcție de corespondența purtată de organele de soluționare, pentru strângerea informațiilor necesare în luarea deciziei [potrivit art. 70 alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare].

Temeiul legal în baza căruia a fost reluată procedura de soluționare a contestației este regăsit în prevederile art. 214 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în prevederile OPANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată-norme procedurale aplicabile la data suspendării soluționării cauzei.

Obiectul contestației este format de suma în cuantum total de lei reprezentând:

- lei -impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei-accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei -TVA suplimentar de plată;
- lei-accesorii aferente TVA.

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 și celelalte condiții procedurale reglementate de 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.Prin cererea sa petenta a contestat Decizia de impunere nr./25.02.2009, sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr...../23.02.2009, motivand prin următoarele:

1) Referitor la impozitul pe profit:

Organul de inspecție fiscală, la pct.2.1.1 din Decizia de impunere, a înscris ca baza impozabilă suma de lei căreia îi corespunde o diferență de impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în suma de lei , motivând că agentul economic a înregistrat în evidența contabilă în anul 2005 cheltuieli neeconomice rezultate din recalcularea elementelor din devizele de lucrări și recalcularea cotei de profit de la 5% la 7,5%.

Cu această ocazie organul de inspecție fiscală demonstrează inconsecvența cu care tratează din punct de vedere fiscal situații similare .

Astfel, la stabilirea obligațiilor din Decizia de impunere nr...../29.02.2009, organul fiscal este de accord cu o cotă de profit de 5%. Din tratarea diferita a situațiilor similare consideră că nu există dubii cu privire la eroarea în care se află organul fiscal .

Prin diminuarea cheltuielilor cu motorină din devizele de lucrări aferente celor 3 facturi fiscale (TRVEM.....,..... și/02.11.2004) rezultă creșterea beneficiului, al cărui temei legal privind încadrarea ca fiind cheltuieli neeconomice este înscris la pag.6, paragraful 1 al raportului de inspecție fiscală invocându-se prevederile art.11 alin.(1) și alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003.

Consideră că organul fiscal interpretează eronat prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 prin necoroborarea cu prevederile art. 22 din H.G nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

De asemenea susține ca organul fiscal nu a indicat actul normativ din care să rezulte nivelul standard al cotei de beneficiu de 7,5% din devizul de lucrări, intrând deasemenea în contradicție cu prevederile pct. 22 din HG 44/2004.

2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

La capitolul 3 pag. 6-7 din Raportul de inspecție fiscală – Taxa pe valoarea adăugată –organul de inspecție fiscală tratează T.V.A. în același mod ca și impozitul pe profit, anulând dreptul de deducere T.V.A. în suma de lei pentru baza impozabilă de lei calculând și majorări de întârziere în suma de lei .

Consideră că organul fiscal interpretează eronat prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 prin necoroborare cu prevederile pct. 22 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 .

Deasemenea susține că organul fiscal nu a respectat principiul neutralității măsurilor fiscale aplicate diverșilor întreprinzători prevăzut de art. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece prin desființarea parțială, în mod total eronat, a unor tranzacții efectuate în condiții de piață liberă, în condițiile în care societatea prestatoare a înregistrat veniturile și a colectat T.V.A. pe baza documentelor legal întocmite, aceasta ar fi trebuit concomitent să beneficieze de reversul acestor măsuri.

Solicită anularea în totalitate a Deciziei de impunere și constatarea netemeinicii măsurilor din Raportul de inspecție fiscală.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr./23.02.2009, întocmit de AIF Teleorman, se retin urmatoarele:

Inspecția fiscală generală a fost programată în planul de control în urma deciziei de reverificare nr./29.12.2008 și s-a efectuat la cererea Inspectoratului de Poliție al județului Teleorman conform adresei nr./P/2008 din data de 04.12.2008 prin care se solicită recalcularea diferențelor de impozit pe profit și T.V.A. și stabilirea prejudiciului cauzat bugetului consolidat al statului, comunicându-se că agentul economic a consemnat în devizele de lucrări, care au stat la baza emiterii facturilor fiscale seria TRVEM nr.,..... și/02.11.2004 în valoare totală de lei emise de SC SRL, cheltuiala cu motorina de 148.870 litri, în valoare de de lei în condițiile în care pe costurile SC SRL s-au înregistrat pentru aceste lucrări doar 26.510 litri în valoare de lei din totalul de 46.727 litri de motorină achiziționată în anul 2004.

In urma verificărilor efectuate au rezultat următoarele :

- 1) Referitor la impozitul pe profit

Inspekția fiscală s-a efectuat în baza prevederilor Titlului II, cap. I din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 și a avut ca obiectiv verificarea modului de stabilire a bazei impozabile, calculul, evidențierea și declararea impozitului pe profit .

Perioada supusă inspecției fiscale generale a fost 01.10.2003-31.12.2006.

A) În luna noiembrie 2004, agentul economic a calculat și evidențiat cheltuieli cu amortizarea lucrărilor de investiții în contul 231 (lucrări de scarificare, amenajări drumuri, amenajări sisteme de irigație) executate de S.C. S.R.L. Vânători și pentru care s-au întocmit Devize de lucrări în baza cărora s-au emis facturile fiscale seria TRVEM nr....., și/02.11.2004, în valoare totală de lei RON, elemente de cheltuială ce conțin cheltuieli directe în suma de lei, cheltuieli indirecte de lei, beneficiu lei și T.V.A. lei .

Urmare inspecției fiscale generale efectuată în data de 27.02.2008 și pentru care s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./28.02.2008, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea devizelor de lucrări și ajustarea bazei de impozitare conform art. 11 alin. (1) și (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, considerate cheltuieli neeconomice și supradimensionate în suma de lei .

B) Prin adresa nr./P/2008 din 04.12.2008 a Inspectoratului de Poliție al județului Teleorman – Serviciul de investigare a fraudelor înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./05.12.2008, respectiv/08.12.2008 s-a solicitat recalcularea diferențelor de impozit pe profit și T.V.A., în vederea stabilirii prejudiciului cauzat bugetului de stat consolidat al statului.

Deasemenea prin adresa nr./P/21.05.2008, I.P.J.Teleorman a solicitat organelor de control ale Gărzii Financiare – Secția Teleorman efectuarea unui control economico-financiar la S.C. S.R.L.

Garda Financiară – secția Teleorman, prin adresa nr. 501298/TR/07.10.2008 a comunicat faptul că în devizele de lucrări ce fac trimitere la cele trei facturi fiscale au fost consemnate cheltuieli cu motorină de 148.870 litri în valoare de lei, în condițiile în care pe costurile S.C. S.R.L. s-au înregistrat pentru aceste lucrări doar 26.510 litri de motorină în valoare de lei din totalul de 46.727 litri motorină cât a fost achiziționată în anul 2004, dispunându-se refacerea devizelor de lucrări care au stat la baza facturilor fiscale nr. și/02.11.2004.

Organul fiscal având în vedere solicitarea I.P.J. Teleorman precum și constatarea organului de control al Gărzii Financiare-secția Teleorman a procedat la recalcularea devizelor de lucrări și ajustarea cheltuielilor totale cu care s-a influențat cele prevăzute în anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală din data de 27.02.2008, rezultând diferența costuri deviz în sumă de lei .

Suma de lei reprezintă cheltuieli suplimentare neregulate și nelegale privind lucrările de investiții înregistrate în contul 231 (investiții în curs), agentul economic majorând nereal costul investiției cu implicații asupra rezultatului financiar al societății.

În urma recalculării bazei impozabile s-a reținut în sarcina contribuabilului un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei (anexa nr.1) aferent anului 2005.

Pentru deficiențele constatate s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei conform prevederilor art. 119 și art. 120 din O.G nr. 92/2003 ,republicată (anexa nr.2).

2) Referitor la TVA

Inspekția s-a efectuat în baza prevederilor Titlului II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și Titlul II din H.G. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 și a avut ca obiectiv modul de înregistrare a T.V.A. deductibilă, colectată, de determinare a soldului negativ și de plată a T.V.A. și declararea acestora precum și în baza Deciziei de reverificare nr./29.12.2008.

Perioada supusă inspecției fiscale generale a fost 01.10.2003-31.08.2007.

În urma verificărilor efectuate organul fiscal a constatat deficiențe privind modul de deducere a T.V.A., deficiențe ce au fost analizate la cap. privind impozitul pe profit respectiv au fost recalulate devizele de lucrări, rezultând o diferență pe costuri de deviz în sumă de lei, reținând în sarcina contribuabilului un T.V.A. suplimentar în sumă de lei (anexa nr.3) .

Pentru deficiențele constatate au fost calculate majorări de întârziere în suma lei .

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

SC SRL are sediul social în sat, comuna, județul Teleorman, se identifica prin CUI RO, este înregistrată la ORC Teleorman sub nr., fiind reprezentată de D-I în calitate de administrator.

1. Privitor la impozitul pe profit.

Cauza supusă soluționării DGFP Teleorman este de a se pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii în sarcina petentei a impozitului pe profit suplimentar de plată în suma de lei.

In fapt, potrivit actului de control atacat, inspekția fiscală generală a fost programată în planul de control în urma Deciziei de reverificare nr./29.12.2008 și s-a efectuat la cererea IPJ Teleorman conform Adresei nr./P/2008 din data de 04.12.2008 prin care se solicită recalcularea diferențelor de impozit pe profit și TVA și stabilirea prejudiciului cauzat bugetului consolidat al statului, comunicându-se că agentul economic a consemnat în devizele de lucrări, care au stat la baza emiterii facturilor fiscale nr.,..... și/02.11.2004 în valoare totală de lei emise de SC SRL, cheltuiala cu motorina de 148.870 litri, în valoare de de lei în condițiile în care pe costurile SC SRL s-au înregistrat pentru aceste lucrări doar 26.510 litri în valoare de lei din totalul de 46.727 litri de motorină achiziționată în anul 2004.

În urma verificărilor efectuate, referitor la impozitul pe profit au rezultat următoarele : în luna noiembrie 2004, agentul economic a calculat și evidențiat cheltuieli cu amortizarea lucrărilor de investiții în contul 231 (lucrări de scarificare, amenajări drumuri, amenajări sisteme de irigație) executate de S.C. S.R.L. și pentru care s-au întocmit Devize de lucrări în baza cărora s-au emis facturile fiscale seria TRVEM nr., și/02.11.2004, în valoare totală de lei(ron), elemente de cheltuielă ce

conțin cheltuieli directe în suma delei, cheltuieli indirecte de lei, beneficiu lei și T.V.A. lei .

Urmare inspecției fiscale generale efectuată în data de 27.02.2008 și pentru care s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./28.02.2008, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea devizelor de lucrări și ajustarea bazei de impozitare conform art. 11 alin. (1) și (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, considerate cheltuieli neeconomice și supradimensionate în suma de lei .

Prin adresa nr./P/2008 din 04.12.2008 a Inspectoratului de Poliție al județului Teleorman – Serviciul de investigare a fraudelor înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./05.12.2008, respectiv/08.12.2008 s-a solicitat recalcularea diferențelor de impozit pe profit și TVA, în vederea stabilirii prejudiciului cauzat bugetului de stat consolidat al statului.

Deasemenea prin Adresa nr./P/21.05.2008, IPJ Teleorman a solicitat organelor de control ale Gărzii Financiare – Secția Teleorman efectuarea unui control economico-financiar la S.C. S.R.L. -..... .

Garda Financiară – Secția Teleorman, prin Adresa nr./TR/07.10.2008 a comunicat faptul că în devizele de lucrări ce fac trimitere la cele trei facturi fiscale au fost consemnate cheltuieli cu motorină de 148.870 litri în valoare de lei, în condițiile în care pe costurile S.C. S.R.L. s-au înregistrat pentru aceste lucrări doar 26.510 litri de motorină în valoare de lei din totalul de 46.727 litri motorină cât a fost achiziționată în anul 2004, dispunându-se refacerea devizelor de lucrări care au stat la baza facturilor fiscale nr., și/02.11.2004.

Organul fiscal având în vedere solicitarea IPJ Teleorman precum și constatarea organului de control al Gărzii Financiare-Secția Teleorman a procedat la recalcularea devizelor de lucrări și ajustarea cheltuielilor totale cu care s-a influențat cele prevăzute în anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală din data de 27.02.2008, rezultând diferența costuri deviz în sumă de lei .

Suma de lei reprezintă cheltuieli suplimentare neregulate și nelegale privind lucrările de investiții înregistrate în contul 231 (investiții în curs), agentul economic majorând nereal costul investiției cu implicații asupra rezultatului financiar al societății.

În urma recalculării bazei impozabile s-a reținut în sarcina contribuabilului un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, aferent anului 2005.

Petenta nu este de acord cu măsurile adoptate de organele de inspecție fiscală potrivit cărora dansa a înregistrat în evidența contabilă în anul 2005 cheltuieli neeconomice rezultate din recalcularea elementelor din devizele de lucrări și recalcularea cotei de profit de la 5% la 7,5%.

Sustine în acest sens ca organul de inspecție fiscală demonstrează inconsecvența cu care tratează din punct de vedere fiscal situații similare .

Astfel, la stabilirea obligațiilor din Decizia de impunere nr...../29.02.2009, petenta sustine ca organul fiscal este de acord cu o cotă de profit de 5%. Din tratarea diferită a situațiilor similare consideră că nu există dubii cu privire la eroarea în care se află organul fiscal .

Prin diminuarea cheltuielilor cu motorină din devizele de lucrări aferente celor 3 facturi fiscale (TRVEM,..... și/02.11.2004) rezultă creșterea beneficiului, al cărui temei legal privind încadrarea ca fiind cheltuieli neeconomice este înscris la pag.6, paragraful 1 al raportului de inspecție fiscală invocându-se prevederile art.11 alin.(1) și alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003.

Consideră că organul fiscal interpretează eronat prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 prin necoroborarea cu prevederile art. 22 din H.G nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Deasemenea susține ca organul fiscal nu a indicat actul normativ din care să rezulte nivelul standard al cotei de beneficiu de 7,5% din devizul de lucrări, intrînd deasemenea în contradicție cu prevederile pct. 22 din HG 44/2004.

In fundamentarea si clarificarea cauzei dedusa judecatii organele de solutionare au avut in vedere si urmatoarele documente aflate la dosarul cauzei, documente care au legatura cu cauza solutionata:

-Adresa nr./TR/07.10.2008 a Garzii Financiare-Sectia Teleorman, ca raspuns la solicitarea IPJ Teleorman vizand legalitatea datelor inscrise in devizele de lucrari;

-Adresa DADR nr./13.10.2008, reprezentand raspunsul la solicitarile IPJ Teleorman vizand scarificarea.

Potrivit acestora, din Adresa nr./TR/07.10.2008 a Garzii Financiare-Sectia Teleorman, se retin urmatoarele, citam:

-SC SRL se inregistreaza in evidenta contabila cu facturile fiscale nr., nr. si nr., emise in 02.11.2004, in valoare totala de lei, din care TVA colectata lei, specificandu-se la denumirea serviciilor lucrari de scarificat, reparatii si punere in functiune a sistemelor de irigatii, intretinere si modernizare drumuri, reparat si intretinut diguri.

De precizat ca facturile fiscale la care se face referire, aflate in dosarul ce cuprinde evidenta contabila pe luna noiembrie 2004 nu sunt insotite si de alte documente insotitoare, respectiv devize, situatii de lucrari , prin care sa se confirme si sa se justifice cele specificate in respectivele facturi.

Ulterior, cu ocazia inspectiei fiscale incheiate in 27.02.2008, la SC SRL, in calitate de beneficiar al acestor lucrari, unde se regasesc cele trei facturi fiscale emise de SC SRL se prezinta de catre administratorul societatii si devizele de lucrari ce trebuiau sa insoteasca facturile fiscale(?).

[...]

De mentionat faptul ca in devizele de lucrari ce fac trimitere la cele trei facturi a fost consemnata si cheltuiala cu motorina de 148.870 litri, in valoare de lei, in conditiile in care pe costurile SC SRL, s-a inregistrat pentru aceste lucrari doar 26.510 litri , in valoare de lei din totalul de motorina de 46.727 litri cat a fost achizitionata in anul 2004.

Totodata, din Adresa DADR Teleorman nr./13.10.2008, citam: facem precizarea ca in perioada 2004-2006 la SC SRL din satul, com, nu au fost executate lucrari de scarificare. Societatea care a executat lucrari de scarificare in perioada 2004-2005 in Teleorman a fost SC SRL".

Avand in vedere argumentele prezentate de parti, organele de solutionare retin ca netemeinice argumentele contestatoarei avandu-se in vedere urmatoarele:

-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;

-la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul codului fiscal, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei;

-facturile fiscale in cauza nu pot intruni calitatea de document justificativ, astfel incat sa atraga deductibilitatea cheltuielilor indirecte, tindu-se cont de probele existente la dosar;

-in baza documentelor care formeaza dosarul cauzei, organele de solutionare au retinut ca acestor cheltuieli nu li se poate aplica doar atributul de neeconomicoase ci in aceeasi masura si atributul de nereale;

-in acest sens au fost retinute urmatoarele:

-contradictia intre argumentele SC SRL, privind efectuarea unor lucrari de scarificare si mentiunile reprezentantilor DADR Teleorman, care prin Adresa nr. /13.10.2008, sustin ca in perioada 2004-2006 SC SRL nu a efectuat lucrari de scarificare;

- in facturile respective la denumirea serviciilor, pe langa lucrarile de scarificare, sunt mentionate si reparatii si punere in functiune a sistemelor de irigatii, intretinere si modernizare drumuri, reparat si intretinut diguri;

-realitatea tuturor acestor servicii prestate este pusa la indoiala de faptul ca furnizorul SC SRL a inregistrat in contabilitate aferent acestor facturi, cheltuieli cu motorina de lei(26.510 litri), in conditiile in care devizele celor trei facturi insumeaza valoare de lei, careia ii corespund 148.870 litri, fiind astfel demonstrat caracterul supradimensionat si neeconomicos(in fapt nereal) al acestor costuri.

-in sustinerea acestei concluzii privind supradimensionarea, este de avut in vedere si marja de profit(beneficiu) inscrisa pe aceste devize de 150% ori chiar 250%;

-in ceea ce priveste invocarea inconsecventei organelor de inspectie fiscala, cu trimitere la marja de profit de 5% luata in calcul ca controlul anterior, vis-a-vis de aceleasi operatiuni, fata de 7,5% avuta in vedere la reverificare, organele de solutionare au retinut ca temeinice mentiunile organelor de inspectie fiscala(inscrise in referatul motivat nr. 9...../2009) potrivit carora, recalcularea a avut la baza cota de beneficiu din devizul pentru lucrari de scarificare practicate de SC Hidro Olt SRL Alexandria-singura societate comerciala care a efectuat lucrari de scarificare in perioada 2004-2005 (asa cum se retine din Adresa DADR nr. nr. /13.10.2008);

-in considerarea ca relevanta a acestei marje de profit de 7,5% practicata de SC Hidro Olt SRL Alexandria, organele de solutionare au tinut cont si de faptul ca prin Adresa IPJ Teleorman nr. 293/P/2008 din data de 04.12.2008 prin care se solicita recalcularea diferentelor de impozit pe profit și TVA și stabilirea prejudiciului cauzat bugetului consolidat al statului, adresa care reprezinta punctul de plecare al reverificarii, se mentioneaza, citam: *Avand in vedere Adresa nr. /03.12.2008 a SC SRL - Alexandria, societate care a executat lucrari de scarificare in judetul Teleorman, in anul 2004, precum si devizele de lucrari, care au stat la baza emiterii facturilor fiscale mentionate mai sus, refacute de reprezentantul legal al SC SRL -....., tinand cont de cheltuielile reale inregistrate in contabilitatea societatii, va solicitam recalcularea diferentelor de impozit si TVA si stabilirea prejudiciului cauzat bugetului consolidat al statului"*

-petitionara nu incerca sa demonteze sustinerile organelor de inspectie fiscala, respectiv sa demonstreze realitatea acestor operatiuni, rezumandu-se doar la a sustine inconsecventa organelor de inspectie fiscala;

-in formarea acelorasi convingeri, organele de solutionare au tinut cont si de mentiunile inscrise in Ordonanta de scoatere de sub urmarirea penala a administratorului SC SRL, din data de 05.11.2009, potrivit careia: *sub aspectul circumstantelor personale se constata ca invinuitul se afla la prima incalcare a legilor , neavand antecedente penale si a dat dovada de sinceritate, **recunoscand savarsirea faptelor,***

organele jurisdictionale retinand fapta, si aplicandu-i subiectului acestui dosar o sanctiune cu caracter administrativ.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile Legii nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv cu dispozitiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(MO nr. 560 din 24 iunie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 62

Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile

Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere.

[...]

*Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata(M.O. nr. 629/2002), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 6

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

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

[...]

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal(MO nr. 927 din 23 decembrie 2003), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

[...]

Cheltuieli

ART. 21

[...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;

[...]

Avand in vedere argumentele de fapt si de drept prezentate, urmeaza sa fie respins acest capat de cerere din contestatie ca neintemeiat, pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit.

2. In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de lei , accesorii in suma de lei.

Cauza supusă soluționării DGFP Teleorman este de a se pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii acestor accesorii în sarcina SC SRL.

In fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei au fost reținute ca fiind datorate debitele de natura impozitului pe profit aceasta datorează și accesoriiile aferente acestora, calculate pentru perioada 25.01.2005-25.01.2008.

Principiul de drept ***accessorim sequitur principale*** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Organul de soluționare constată că în mod corect au procedat reprezentanții AIF Teleorman în stabilirea acestor accesorii astfel ca ***in drept*** cauzei îi sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, (publicată în M.O. nr. 560 din 24.06.2004);

[...]

ART. 114

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]

ART. 115

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...]

(5) Nivelul dobânzii se stabilește prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Finanțelor Publice, corelat cu nivelul dobânzii de referință a Bancii Naționale a României, o dată pe an, în luna decembrie, pentru anul următor, sau în cursul anului, dacă aceasta se modifică cu peste 5 puncte procentuale.

[...]

ART. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlocuiește obligația de plată a dobânzilor.

[...]

După republicarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală (M.O. nr. 863/26.09.2005), dispozițiile art. 115, 116 și 121, au preluat în esență soluția legislativă cuprinsă în textul fostelor art. 114, 115 și 120, conservând reglementarea legală anterioară, mai puțin în ceea ce privește cota dobânzilor și penalităților de întârziere, modificată de Legea nr. 210/2005.

Incepand cu data de 01.01.2006, locul dobanzilor si penalitatilor de intarziere este luat de majorarile de intarziere, notiune introdusa de Legea nr. 210/2005, reglementari regasite la art. 116 din Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

[...]

ART. 116

Majorari de intarziere

Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

In adoptarea acestei solutii organele de revizuire au avut in vedere ca petitionara se rezuma (in ceea ce priveste accesoriile) doar la a introduce si aceasta suma in cuantumul total al sumei contestate, fara insa a argumenta contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

Urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia si pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in cuantum total de lei.

3. In ceea ce priveste suma de lei, reprezentand TVA.

Cauza supusă soluționării DGFP Teleorman este de a se pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii în sarcina petentei a TVA suplimentar de plata în suma de lei.

In fapt, așa cum se retine din actul de control atacat, În urma verificărilor efectuate organul fiscal a constatat deficiențe privind modul de deducere a T.V.A., deficiențe ce au fost analizate la cap. privind impozitul pe profit respectiv au fost recalculat devizele de lucrări, rezultând o diferență pe costuri de deviz în sumă delei, reținând în sarcina contribuabilului un T.V.A. suplimentar în sumă de lei (anexa nr.3) .

Petitionara sustine faptul ca la capitolul 3 pag. 6-7 din Raportul de inspecție fiscală – Taxa pe valoarea adaugată –organul de inspecție fiscală tratează T.V.A. în același mod ca și impozitul pe profit, anulând dreptul de deducere T.V.A. în suma delei pentru baza impozabilă de lei calculând și majorări de întârziere în suma de lei .

Consideră că organul fiscal interpretează eronat prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 prin necoroborare cu prevederile pct. 22 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 .

Deasemenea susține că organul fiscal nu a respectat principiul neutralității măsurilor fiscale aplicate diverșilor întreprinzători prevăzut de art. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece prin desființarea parțială, în mod total eronat, a unor tranzacții efectuate în condiții de piață liberă, în condițiile în care societatea prestatoare a înregistrat veniturile și a colectat T.V.A. pe baza documentelor legal întocmite, aceasta ar fi trebuit concomitent să beneficieze de reversul acestor măsuri.

In fundamentarea si clarificarea cauzei dedusa judecatii organelor de solutionare au avut in vedere si urmatoarele documente aflate la dosarul cauzei, documente care au legatura cu cauza solutionata:

-Adresa nr./TR/07.10.2008 a Garzii Financiare-Sectia Teleorman, ca raspuns la solicitarea IPJ Teleorman vizand legalitatea datelor inscrise in devizele de lucrari;

-Adresa DADR nr./13.10.2008, reprezentand raspunsul la solicitarile IPJ Teleorman vizand scarificarea.

Potrivit acestora, din Adresa nr./TR/07.10.2008 a Garzii Financiare-Sectia Teleorman, se retin urmatoarele, citam:

-SC SRL se inregistreaza in evidenta contabila cu facturile fiscale nr., nr. si nr., emise in 02.11.2004, in valoare totala de lei, din care TVA colectata lei, specificandu-se la denumirea serviciilor lucrari de scarificat, reparatii si punere in functiune a sistemelor de irigatii, intretinere si modernizare drumuri, reparat si intretinut diguri.

De precizat ca facturile fiscale la care se face referire, aflate in dosarul ce cuprinde evidenta contabila pe luna noiembrie 2004 nu sunt insotite si de alte documente insotitoare, respectiv devize, situatii de lucrari, prin care sa se confirme si sa se justifice cele specificate in respectivele facturi.

Ulterior, cu ocazia inspectiei fiscale incheiate in 27.02.2008, la SC SRL, in calitate de beneficiar al acestor lucrari, unde se regasesc cele trei facturi fiscale emise de SC SRL se prezinta de catre administratorul societatii si devizele de lucrari ce trebuiau sa insoteasca facturile fiscale(?).

[...]

De mentionat faptul ca in devizele de lucrari ce fac trimitere la cele trei facturi a fost consemnata si cheltuiala cu motorina de 148.870 litri, in valoare de lei, in conditiile in care pe costurile SC SRL, s-a inregistrat pentru aceste lucrari doar 26.510 litri, in valoare de lei din totalul de motorina de 46.727 litri cat a fost achizitionata in anul 2004.

Totodata, din Adresa DADR Teleorman nr./13.10.2008, citam: *facem precizarea ca in perioada 2004-2006 la SC SRL din satul, com, nu au fost executate lucrari de scarificare". Societatea care a executat lucrari de scarificare in perioada 2004-2005 in Teleorman a fost SC SRL*

Avand in vedere argumentele prezentate de parti, organele de solutionare retin ca netemeinice argumentele contestatoarei avandu-se in vedere urmatoarele:

-organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză;

-la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul codului fiscal, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei;

-facturile fiscale in cauza nu pot intruni calitatea de document justificativ, astfel incat sa atraga deductibilitatea TVA, tindu-se cont de probele existente la dosar;

-in baza documentelor care formeaza dosarul cauzei, organele de solutionare au retinut ca, cheltuielilor in cauza nu li se poate aplica doar atributul de neeconomicoase ci in aceeasi masura si atributul de nereale;

-in acest sens au fost retinute urmatoarele:

-contradictia intre argumentele SC SRL, privind efectuarea unor lucrari de scarificare si mentiunile reprezentantilor DADR Teleorman, care prin Adresa nr.

9799/13.10.2008, sustin ca in perioada 2004-2006 SC SRL nu a efectuat lucrari de scarificare;

- in facturile respective la denumirea serviciilor, pe langa lucrarile de scarificare, sunt mentionate si reparatii si punere in functiune a sistemelor de irigatii, intretinere si modernizare drumuri, reparat si intretinut diguri;

-realitatea tuturor acestor servicii prestate este pusa la indoiala de faptul ca furnizorul SC SRL a inregistrat in contabilitate aferent acestor facturi, cheltuieli cu motorina de lei(26.510 litri), in conditiile in care devizele celor trei facturi insumeaza valoare de lei, careia ii corespund 148.870 litri, fiind astfel demonstrat caracterul supradimensionat si neeconomicos(in fapt nereal) al acestor costuri.

-in sustinerea acestei concluzii privind supradimensionarea, este de avut in vedere si marja de profit(beneficiu) inscrisa pe aceste devize de 150% ori chiar 250%;

-in ceea ce priveste invocarea inconsecventei organelor de inspectie fiscala, cu trimitere la marja de profit de 5% luata in calcul ca controlul anterior, vis-a-vis de aceleasi operatiuni, fata de 7,5% avuta in vedere la reverificare, organele de solutionare au retinut ca temeinice mentiunile organelor de inspectie fiscala(inscrise in referatul motivat nr./2009) potrivit carora, recalcularea a avut la baza cota de beneficiu din devizul pentru lucrari de scarificare practicate de SC SRL Alexandria-singura societate comerciala care a efectuat lucrari de scarificare in perioada 2004-2005 (asa cum se retine din Adresa DADR nr. nr./13.10.2008);

-petitionara nu incearca sa demonteze sustinerile organelor de inspectie fiscala, respectiv sa demonstreze realitatea acestor operatiuni;

-in formarea acelorasi convingeri, organele de solutionare au tinut cont si de mentiunile inscrise in Ordonanta de scoatere de sub urmarirea penala a administratorului SC SRL, din data de 05.11.2009, potrivit careia: *sub aspectul circumstantelor personale se constata ca invinuitul se afla la prima incalcare a legilor , neavand antecedente penale si a dat dovada de sinceritate, **recunoscand savarsirea faptelor***, organele jurisdictionale retinand fapta, si aplicandu-i subiectului acestui dosar o sanctiune cu caracter administrativ.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile Legii nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv cu dispozitiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(MO nr. 560 din 24 iunie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 62

Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile

Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere.

[...]

*Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata(M.O. nr. 629/2002), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 6

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

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

[...]

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal(MO nr. 927 din 23 decembrie 2003), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

[...]

Dreptul de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.

[...]

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;

[...]

Avand in vedere argumentele de fapt si de drept prezentate, urmeaza sa fie respins acest capat de cerere din contestatie ca neintemeiat, pentru suma de lei, reprezentand TVA.

4. In ceea ce priveste accesoriile in suma de lei, aferente TVA in suma de lei.

Cauza supusă soluționării DGFP Teleorman este de a se pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii acestor accesorii în sarcina SC SRL.

In fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei au fost reținute ca fiind datorate debitele de natura TVA aceasta datorează și accesorii aferente acestora, calculate pentru perioada 25.01.2006-25.05.2006.

Principiul de drept **accesorim sequitur principale** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Organul de soluționare constată că în mod corect au procedat reprezentanții AIF Teleorman în stabilirea acestor accesorii astfel că **in drept** cauzei îi sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală,(publicată în M.O. nr. 560 din 24.06.2004);

[...]

ART. 114

Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

[...]

ART. 115

Dobanzi

(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...]

(5) Nivelul dobanzii se stabileste prin hotarare a Guvernului, la propunerea Ministerului Finantelor Publice, corelat cu nivelul dobanzii de referinta a Bancii Nationale a Romaniei, o data pe an, in luna decembrie, pentru anul urmator, sau in cursul anului, daca aceasta se modifica cu peste 5 puncte procentuale.

[...]

ART. 120

Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.

[...]

Dupa republicarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala (M.O. nr. 863/26.09.2005), dispozitiile art.115, 116 si 121, au preluat in esenta solutia legislativa cuprinsa in textul fostelor art. 114,115 si 120, conservand reglementarea legala anterioara, mai putin in ceea ce priveste cota dobazilor si penalitatilor de intarziere, modificata de Legea nr. 210/2005.

Incepand cu data de 01.01.2006, locul dobanzilor si penalitatilor de intarziere este luat de majorarile de intarziere, notiune introdusa de Legea nr. 210/2005, reglementari regasite la art. 116 din Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

[...]

ART. 116

Majorari de intarziere

Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

In adoptarea acestei solutii organele de revizuire au avut in vedere ca petitionara se rezuma (in ceea ce priveste accesoriile) doar la a introduce si aceasta suma in quantumul total al sumei contestate, fara insa a argumenta contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

Urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia si pentru suma in quantum total de lei, reprezentand accesorii aferente TVA.

* *

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 Fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, **directorul executiv al DGFP Teleorman**

D E C I D E :

Art. 1. Se respinge ca neintemeiată contestația formulată de SC SRL , cu sediul social în sat, comuna, pentru suma în cuantum total de lei reprezentând:

- lei -impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei-accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei -TVA suplimentar de plată;
- lei-accesorii aferente TVA.

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