



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Solutionarea Contestatiilor**



Decizia nr. 48 din 03.05.2010 privind solutionarea
contestatiei formulate de **X**, cu domiciliul fiscal in loc. P, inregistrata
la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../02.03.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre
Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../01.03.2010 asupra
contestatiei depuse de X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor
Publice sub nr...../02.03.2010.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr.
.../27.01.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului
de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010 si are ca obiect suma
totala de lei, reprezentand:

- lei - impozit pe venit;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea
adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1)
din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,
republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205
alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003,
republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se
pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, X sustine urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul facturile fiscale nr. ../10.03.2009, nr..../14.03.2009 si nr..../20.03.2009 reprezentand inchirieri de utilaje si prestari servicii, emise de SC A SRL, desi lucrarile au fost executate in baza situatiilor de lucrari care exista la sediul societatii inasa nu au fost solicitate.

Referitor la cele ... bovine cu lapte pe care le detinea conform inventarului la 31.12.2006, comparativ cu cele .. bovine, conform inventarului la 31.12.2007, contestatoarea sustine ca din omisiune nu a efectuat corect inventarierea numarului de bovine dar se putea verifica situatia la circumscriptia veterinara de care apartine pentru a confirma sau infirma numarul de bovine la 31.12.2007.

Calcularea veniturilor din imaginara vanzare a .. bucati de bovine nu este corecta in conditiile in care timpul pentru efectuarea verificarii partiale in vederea rambursarii taxei pe valoarea adaugata si a inspectiei fiscale generale a fost de aproximativ 9 luni si nu a fost suficient pentru a demonstra contestatoarei efectivul exact de bovine.

In ceea ce priveste estimarea veniturilor din productia proprie, contestatoarea sustine ca s-a facut din imaginatia dezvoltata a organelor de inspectie fiscala, deoarece cele mai bune vaci din rasa H obtin productiile estimate, iar rasa "Bruna de M" are o productie mult mai mica, productie ce se putea constata cu ocazia vizitarii fermei.

Intrucat in anul 2007 productia de lapte obtinuta a fost insuficienta chiar si pentru hranirea tineretului din exploatare, X nu a facut solicitari la Agentia de Plati si Interventii pentru obtinerea subventiilor de lapte.

Cu privire la achizitionarea laptelui in anul 2007, cu borderourile de achizitii nr. 1-7 din perioada 31.05.2007 – 31.12.2007, contestatoarea precizeaza ca nu a fost inregistrata ca plata suma de lei, care putea fi luata in calcul ca si cheltuiala suplimentara fata de cele prezentate de administrator in registrul de incasari si plati.

Organele de inspectie fiscala au estimat vanzarea totala a productiei de branza obtinuta, fara a solicita administratorului inventarul la 31.12.2007 si la 31.12.2008 pentru produsele din lapte, acelasi lucru fiind valabil si pentru achizitiile de lapte din anul 2008, productia nevanduta aflandu-se pe stoc.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2007 – 31.12.2008 in ceea ce priveste impozitul pe venit si 01.01.2007 – 31.03.2009 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

X este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal sub nr...../31.08.2004 si are ca obiecte de activitate “Cresterea bovinelor de lapte” cod CAEN 0141 si “Fabricarea produselor lactate si branzeturilor” cod CAEN 1051.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca X este platitoare de taxa pe valoarea adaugata din 01.01.2007 si inregistreaza la data de 31.03.2009 taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de lei, asa cum rezulta din decontul cu optiune de rambursare inregistrat la Administratia Finantelor Publice VS sub nr...../24.04.2009.

Pentru anul 2007, organele de inspectie fiscala au constatat ca asociatia verificata a dedus **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei** din facturi fiscale reprezentand marfuri alimentare, care aveau un pret de vanzare cu amanuntul de ... lei, conform Notelor de receptie intocmite.

In raportul de gestiune zilnic intocmit de asociatia verificata se inregistreaza la data de 31.12.2007 un stoc de marfuri in valoare de ... lei, iar conform listelor de inventar la aceasta data s-a inventariat un stoc de marfa in valoare de ... lei, in plus cu ... lei fata de cel inscris in raportul de gestiune.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu a inregistrat venituri din vanzarea unor astfel de bunuri si ca urmare nu s-a inregistrat taxa pe valoarea adaugata colectata in jurnalele de vanzari si in deconturile de taxa pe valoarea adaugata intocmite in perioada verificata.

Doamna MI, reprezentanta contribuabilului a precizat ca alimentele respective au fost destinate pentru alimentatia muncitorilor (ingrijitorilor).

Deoarece in urma verificarii a rezultat ca X nu are inregistrate cheltuieli cu salariile, organele de inspectie fiscala nu au retinut aceste explicatii si au considerat ca suma de lei reprezinta venituri care nu au fost inregistrate si declarate de contribuabil in vederea stabilirii taxei pe valoarea adaugata colectata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile respective au fost vandute, fiind realizate venituri care se cuprind in baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata, conform art. 137 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 si au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei, cu termen de plata la 25.01.2008, in baza

art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a Titlului VI pct. 23 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

La data de 31.12.2006, X detinea .. de vaci cu lapte, iar la data de 31.12.2007, .. vaci cu lapte.

Pentru anul 2007, contribuabilul nu a inregistrat in evidenta contabila productia de lapte obtinuta de la vacile proprii, desi din documentele de cumparare rezulta ca bovinele respective erau vaci de lapte iar in intreaga perioada acesta a asigurat furajarea lor in vederea obtinerii productiei de lapte, fapt care rezulta din documentele de achizitie a furajelor respective, cheltuieli considerate deductibile de catre organele de inspectie fiscala, fiind aferente activitatii desfasurate.

Fata de cele precizate, organele de inspectie fiscala au considerat ca in fapt, bovinele respective au produs lapte in anul 2007 insa contribuabilul, prin neconducerea evidentei contabile de gestiune, nu a inregistrat laptele obtinut si produsele rezultate din prelucrarea acestuia si nu a inregistrat si declarat veniturile obtinute din valorificarea produselor respective si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Prin cele constatate au fost incalcate prevederile art. 6 si art. 11 din Legea nr. 82/1991.

Productia de lapte obtinuta in anul 2007 nu a fost raportata la Agentia de Plati si Interventii in Agricultura, in vederea obtinerii subventiei/litru de lapte, asa cum rezulta din adresa nr...../21.09.2009 a acestei institutii.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea cantitatii de lapte produse in anul 2007 de bovinele aflate in proprietatea asociatiei, avand in vedere datele comunicate pentru anul 2008 prin adresa nr..../21.09.2009 de Agentia de Plati si Interventii in Agricultura, din care rezulta ca s-au obtinut litri de lapte, provenind, conform listelor de inventarire la 31.12.2008 ale asociatiei, de la .. de bovine.

In temeiul art. 49 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, organele de inspectie fiscala au considerat mijloace de proba datele comunicate in adresa mentionata, iar in baza acestora au procedat la estimarea productiei de lapte obtinuta in anul 2007, in conditiile art. 67 din acelasi act normativ, precum si la determinarea veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata rezultate din valorificarea produselor rezultate din prelucrarea laptelui obtinut de la bovinele respective.

Avand in vedere cantitatea de lapte obtinuta in anul 2008 de litri si numarul de .. de bovine s-a obtinut o cantitate de litri de lapte/bovina.

Pentru anul 2007, avand in vedere cele .. de bovine adulte detinute de asociatie si cantitatea de litri de lapte/bovina/an a rezultat o cantitate estimata de ... litri de lapte.

X nu a inregistrat in evidenta contabila veniturile si taxa pe valoarea adaugata aferenta valorificarii produselor obtinute din laptele achizitionat de la alti producatori agricoli- persoane fizice din zona, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea obligatiilor datorate bugetului de stat.

In urma verificarilor s-a constatat ca in perioada 31.05.2007 – 31.12.2007, X a achizitionat in baza a .. borderouri de achizitie, cantitatea de litri de lapte, in valoare de ... lei, sumele nefiind inregistrate in Registrul de incasari si plati iar cantitatea de lapte nu a fost cuprinsa in rapoartele de productie.

In evidentele asociatiei a fost inregistrata cantitatea de litri de lapte (... litri lapte din productia proprie estimata + litri de lapte achizitionati conform borderourile de achizitie), in valoare totala de lei (... x 0,6 lei).

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au considerat ca in fapt, intreaga cantitate de lapte a fost prelucrata, iar produsele rezultate au fost valorificate fara a inregistra in evidenta contabila si in declaratiile depuse la organele fiscale veniturile realizate si taxa pe valoarea adaugata aferenta, fiind incalcate prevederile art. 6 si art. 11 din Legea nr. 82/1991, republicata.

X avea dotarile necesare pentru prelucrarea laptelui, o parte din utilaje existentand in patrimoniu la data de 31.12.2006 iar o alta parte a fost achizitionata in cursul anului 2007.

Datele inscrise in borderourile de achizitie constituie mijloc de proba in stabilirea starii de fapt fiscale, conform art. 49 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, iar in baza acestor date s-a procedat la estimarea bazei de impunere a impozitului pe venit si a taxei pe valoarea adaugata in conditiile art. 67 din acelasi act normativ, organele de inspectie fiscala procedand la determinarea veniturilor rezultate din prelucrarea si valorificarea cantitatii de litri de lapte.

Astfel, din evidenta contribuabilului a rezultat ca acesta a livrat kg. cascaval, kg. telemea si kg. branza framantata.

Pentru determinarea consumului specific de lapte pentru fiecare din aceste sortimente, s-au solicitat informatii de la D.A.D.R. M, care prin adresa nr.../12.10.2009 a comunicat urmatoarele consumuri specifice de lapte pentru sortimentele produse: .. litri de lapte/1 kg. de branza telemea si .. litri de lapte/1 kg. de cascaval.

Reprezentantul contribuabilului a mentionat ca pentru 1 kg. de branza framantata sunt necesari .. litri de lapte.

Laptele consumat pentru cantitatile livrate in baza facturilor fiscale intocmite de asociatie este de ... litri.

Avand in vedere cantitatea de de litri lapte achizitionata, cantitatea de litri de lapte din productie proprie, din care s-a sczut cantitatea de ... litri lapte folosita pentru branza vanduta in baza facturilor fiscale emise, rezulta o diferenta de ... litri de lapte care nu a fost identificata ca atare sau ca produse rezultate din prelucrarea laptelui in lista de inventariere la 31.12.2007.

Deoarece sortimentele vandute de asociatie au preturi diferite de vanzare, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea productiei realizate din cei litri de lapte, in functie de ponderea pe care o detine fiecare sortiment in totalul vanzarilor efectuate de aceasta, conform facturilor intocmite, rezultand kg. cascaval in valoare de lei, ... kg. telemea in valoare de ... lei si kg. branza framantata in valoare de ... lei.

Valoarea totala de vanzare a sortimentelor obtinute de ... lei, constituie baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata conform art. 137 din Legea nr. 571/2003, asupra careia s-a aplicat cota de 19 % conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, fiind determinata **taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.**

Referitor la exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au constatat ca X trebuia sa inregistreze veniturile obtinute din vanzarea produselor respective pana cel tarziu la data de 31.12.2007, in caz contrar, acestea trebuiau reflectate in listele de inventar intocmite la aceasta data.

X a inregistrat conform listelor de inventar incheiate la data de 31.12.2006, un numar de .. vaci de lapte in valoare de lei, iar conform listelor de inventariere la data de 31.12.2007, un numar de .. vaci de lapte si .. bucati tineret. In aceasta perioada nu au fost inregistrate in evidenta contabila intrari si iesiri de bovine, astfel ca organele de inspectie fiscala au constatat ca .. vaci de lapte in valoare de ... lei sunt lipsa in gestiune.

In cazul de fata nu au fost invocate de contribuabil nici una din situatiile prevazute la art. 128 alin. (8) lit. a) – c) din Legea nr. 571/2003.

Conform art. 128 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003, sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata bunurile constatate lipsa in gestiune, iar conform art. 156 si art. 157 din acelasi act normativ, contribuabilul avea obligatia de a colecta si achita la bugetul statului **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei**, pana la data de 25.01.2008.

Astfel, **pentru anul 2007**, organele de inspectie fiscala au stabilit **taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei**, calculate pentru perioada 25.01.2008 – 15.12.2009, conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata.

Pentru anul 2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat ca deductibila fiscal taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in facturi fiscale cu care s-au achizitionat in mod repetat marfuri alimentare, avand un pret de vanzare cu amanuntul, conform Notelor de receptie intocmite, in valoare de lei. In ultimul raport de gestiune zilnic intocmit la data de 30.09.2008 a fost inregistrat un stoc de marfuri in valoare de lei, in concordanta cu listele de inventariere la data de 31.12.2008.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca asociatia a inscris in raportul de gestiune zilnic toate achizitiile de marfa efectuate, insa totalizarea acestora s-a facut in mod eronat, in sensul ca valoarea achizitiilor efectuate a fost de ... lei, mai mult cu ... lei decat suma de lei inscrisa in raport.

Prin cele constatate au fost incalcate prevederile art. 6 si art. 11 din Legea nr. 82/1991, republicata.

X nu a inregistrat venituri din vanzarea unor astfel de bunuri si prin urmare nu s-a inregistrat taxa pe valoarea adaugata colectata in jurnalele de vanzari si in deconturile de taxa pe valoarea adaugata intocmite pentru aceasta perioada.

Reprezentanta contribuabilului a precizat ca alimentele respective au fost destinate pentru alimentatia muncitorilor (ingrijitorilor).

Deoarece in urma verificarii a rezultat ca X nu are inregistrate cheltuieli cu salariile, organele de inspectie fiscala nu au retinut aceste explicatii si au considerat ca suma de lei (total iesiri in suma de lei si diferenta de lei din raportul de gestiune zilnic) reprezinta venituri care

nu au fost inregistrate si declarate de contribuabil in vederea stabilirii taxei pe valoarea adaugata colectata.

Organele de inspectie fiscala au stabilit **taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei**, conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

La data de 31.12.2007, X detinea .. bovine, din care .. vaci de lapte si .. capete tineret, iar la 31.12.2008, .. vaci de lapte si ... capete tineret.

In perioada 01.01.2008 – 20.05.2008, contribuabilul nu a inregistrat in evidenta contabila productia de lapte obtinuta de la vacile proprii, desi din documentele de cumparare rezulta ca bovinele respective erau vaci de lapte iar in intreaga perioada acesta a asigurat furajarea lor in vederea obtinerii productiei de lapte, fapt care rezulta din documentele de achizitie a furajelor respective, cheltuieli considerate deductibile de catre organele de inspectie fiscala, fiind aferente activitatii desfasurate.

Fata de cele precizate, organele de inspectie fiscala au considerat ca in fapt, bovinele respective au produs lapte in anul 2008 insa contribuabilul, prin neconducerea evidentei contabile de gestiune, nu a inregistrat laptele obtinut si produsele rezultate din prelucrarea acestuia si nu a inregistrat si declarat veniturile obtinute din valorificarea produselor respective si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Prin cele constatate au fost incalcate prevederile art. 6 si art. 11 din Legea nr. 82/1991.

Productia de lapte obtinuta in anul 2008 nu a fost raportata la Agentia de Plati si Interventii in Agricultura, in vederea obtinerii subventiei/litru de lapte, asa cum rezulta din adresa nr...../21.09.2009 a acestei institutii.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea cantitatii de lapte produse in anul 2008 de bovinele aflate in proprietatea asociatiei, avand in vedere datele comunicate pentru perioada 21.05.2008 – 31.12.2008 prin adresa Agentia de Plati si Interventii in Agricultura mentionata mai sus, din care rezulta ca aceasta a obtinut litri de lapte, fiind realizata o cantitate de ... litri de lapte/ luna.

In temeiul art. 49 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, organele de inspectie fiscala au considerat mijloace de proba datele comunicate in adresa respectiva, iar in baza acestora s-a procedat la estimarea productiei de lapte obtinuta in anul 2008, in conditiile art. 67 din acelasi act normativ, precum si la determinarea

veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata rezultate din valorificarea produselor rezultate din prelucrarea laptelui obtinut de la bovine.

In perioada in care nu s-a raportat productia de lapte realizata, organele de inspectie fiscala au estimat ca s-a realizat o productie de litri de lapte (... l/zi x 140 zile).

X nu a inregistrat in evidenta contabila veniturile si taxa pe valoarea adaugata aferenta valorificarii produselor obtinute din laptele achizitionat de la alti producatori agricoli- persoane fizice din zona, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea obligatiilor datorate bugetului de stat.

In urma verificarilor s-a constatat ca in perioada 01.01.2008 – 31.05.2008 X a achizitionat litri de lapte de la terte persoane, conform borderourilor de achizitie (statelor de plata), semnate de acestia, platile nefiind inregistrate in Registrul de incasari si plati.

Conform adresei nr...../21.09.2009 a Agentiei de Plati si Interventii in Agricultura, X a achizitionat ... litri de lapte de la producatori particulari (... litri in trimestrul III 2008 si litri in trimestrul IV 2008.

Astfel, contribuabilul a achizitionat in anul 2008 cantitatea de litri de lapte.

Din evidenta contribuabilului a rezultat ca s-au livrat kg. cascaval, kg. telemea si kg. branza framantata.

Pentru realizarea acestor cantitati de produse, in baza consumurilor specifice comunicate prin adresa nr..../12.10.2009 a DADR, s-a stabilit ca a fost consumata cantitatea de ... litri de lapte.

Din cantitatea de lapte achizitionat de la terte persoane de litri, s-au sczut cei ... litri de lapte folositi pentru obtinerea produselor vandute in baza facturilor emise de asociatie, rezultand o diferenta de litri de lapte care nu a fost identificata ca atare sau ca produse rezultate din prelucrarea laptelui in lista de inventariere la 31.12.2008.

Organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea productiei realizate din cei litri de lapte, in functie de ponderea pe care o detine fiecare sortiment in totalul vanzarilor efectuate de aceasta, din facturile intocmite, rezultand ... kg. cascaval in valoare de ... lei, kg. telemea in valoare de ... lei si kg. branza framantata in valoare de lei.

Valoarea totala de vanzare a sortimentelor obtinute de lei, constituie baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata conform art. 137 din Legea nr. 571/2003, asupra careia s-a aplicat cota de 19 % conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, fiind determinata **taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.**

Din discutiile avute cu reprezentantul X, acesta a comunicat organelor de inspectie fiscala ca are cantitati de branza stricata pentru care a prezentat procesele verbale nr...../29.10.2009 si nr...../2009 emise de Directia de Sanatate Publica din care rezulta ca s-au distrus ... kg. de cascaval si ... kg. de branza fermentata. Cantitatea de lapte folosita pentru fabricarea produselor respective a fost de ... litri, conform adresei eliberate de DADR M.

Contribuabilul a sustinut ca produsele respective se gaseau in stoc la sfarsitul anilor 2007 si 2008, solicitand organelor de inspectie fiscala sa diminueze productia realizata pe anii respectivi cu aceste cantitati care au fost scoase din gestiune si distruse.

Organele de inspectie fiscala nu au retinut aceste explicatii deoarece in urma verificarii Registrului-inventar si listelor de inventariere intocmite de X pentru anii 2007 si 2008 s-a constatat ca in documentele respective nu au fost evidentiata stocuri de astfel de produse.

Astfel, **pentru anul 2008**, organele de inspectie fiscala au stabilit **taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.**

Pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat in evidenta contabila facturile fiscale nr..../10.03.2009 in valoare totala de lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentand inchirieri utilaje necesare lucrarilor de primavara, nr. ../14.03.2009 in valoare totala de lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si nr..../20.03.2009, in valoare totala de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, reprezentand prestari servicii, emise de SC A SRL.

Organele de inspectie fiscala nu au identificat documente de plata intocmite pentru aceste facturi si nici inregistrari in evidenta contabila de compensari intre conturile de clienti si furnizori.

La aceste facturi fiscale nu au fost anexate situatii de lucrari, iar din explicatiile inscrise in acestea nu rezulta natura serviciilor prestate, fiind incalcate astfel prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003.

Conform art. 52 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, contribuabilul are obligatia de a prezenta situatii de lucrari sau documente de receptie a lucrarilor efectuate, toate datele inscrise in acestea constituind mijloace de proba pentru determinarea starii de fapt fiscale.

Fata de cele precizate, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu au fost respectate prevederile art. 49 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, deoarece nu au fost prezentate documente care sa duca la determinarea starii de fapt, pentru a se stabili realitatea operatiunilor reflectate in facturile fiscale in cauza.

De asemenea, din documentele prezentate de contribuabil nu rezulta felul lucrarilor de primavara care s-au efectuat cu utilajele inchiriate iar in evidentele contabile nu s-au inregistrat produse agricole (furaje pentru animale) din productia proprie, acestea fiind procurate exclusiv de la terti.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala, prin adresa nr...../01.07.2009, efectuarea unui control incrucisat la SC A SRL pentru verificarea realitatii facturilor fiscale emise catre X.

Conform procesului verbal nr...../13.08.2008, SC A SRL nu are incadrat personal pentru a presta aceste servicii, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca prestarile de servicii inscrise in aceste facturi nu au fost efectuate.

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1850/2004 in ceea ce priveste elementele pe care trebuie sa le cuprinda documentele justificative pentru a putea fi inregistrate in evidenta contabila si art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicata.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca inregistrarea documentelor respective si deducerea taxei pe valoarea adaugata s-a facut cu incalcarea prevederilor art. 145 alin. (2) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, motiv pentru care au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

Astfel, in urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit o **taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.**

Referitor la impozitul pe venit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pentru anul 2007, din declaratia depusa de X la organele fiscale, veniturile sunt in suma de lei iar cheltuielile in suma de lei, rezultand o pierdere de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat ca deductibile fiscal cheltuieli cu marfuri alimentare in suma de lei, achizitionate in mod repetat cu facturi fiscale.

Asociatia nu a inregistrat venituri din vanzarea acestor bunuri iar acestea nu au fost cuprinse in listele de inventariere intocmite pentru perioada verificata iar la data controlului nu sunt in patrimoniu.

In urma solicitarii de explicatii reprezentantului contribuabilului cu privire la alimentele achizitionate, acesta a precizat ca au fost utilizate pentru alimentatia muncitorilor (ingrijitorilor).

Organele de inspectie fiscala nu au retinut aceste explicatii deoarece nu au fost inregistrate cheltuieli cu salariile si au stabilit ca suma de 9.701 lei reprezinta venit brut conform art. 48 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 si ca urmare venitul net impozabil determinat conform art. 48 alin. (1) din acelasi act normativ se majoreaza cu aceasta suma.

Avand in vedere cele constatate la capitolul privind taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala au determinat un venit impozabil suplimentar in suma de ... lei, aferent produselor obtinute din cantitatea de litri de lapte neinregistrata in evidenta contabila, venituri pentru care au fost indentificate cheltuieli deductibile fiscal in suma de lei, reprezentand contravaloarea laptelui achizitionat de la terte persoane.

Cheltuielile ocazionate de obtinerea laptelui din productia proprie au fost contabilizate de contribuabil si constau in principal din cheltuieli cu furaje.

Conform listelor de inventariere, la 31.12.2006 contribuabilul a inregistrat un numar de ... vaci cu lapte iar la 31.12.2007, un numar de .. vaci din care .. vaci cu lapte. Din controlul efectuat a rezultat ca in acest caz nu s-au constatat deficiente in stabilirea impozitului pe venit.

Cheltuielile deductibile aferente anului 2007 in suma de lei sunt formate din: cheltuieli privind amortizarea constructiilor si utilajelor in suma de lei, cheltuieli privind amortizarea animalelor in suma de ... lei, contravaloarea alimentelor achizitionate in suma de ... lei, consumul de furaje in suma de lei si achizitii de lapte in suma de lei.

Avand in vedere veniturile impozibile in suma de ... lei si cheltuielile deductibile in suma de lei, stabilite in urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2007 o diferenta de venit net

impozabil in suma de ... lei, un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, conform art. 43 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 si majorari de intarziere in suma de 25 lei, in baza Titului VIII, cap. III din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata.

Pentru anul 2008, conform declaratiei depuse la organele fiscale, veniturile sunt de lei iar cheltuielile de lei, rezultand o pierdere de lei.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei reprezentand cheltuieli cu marfuri alimentare achizitionate de contribuabil nu este deductibila fiscal, nefiind efectuata in scopul realizarii veniturilor, conform art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 in conditiile in care nu au fost destinate alimentatiei muncitorilor asa cum a precizat reprezentantul acestuia, deoarece nu au fost inregistrate in contabilitate cheltuieli cu salariile.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate, prin natura lor, sunt destinate consumului personal, astfel cheltuielile sunt nedeductibile fiscal conform art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Asa cum s-a retinut la capitolul privind taxa pe valoarea adaugata, X a achizitionat in cursul anului 2008 cantitatea de litri de lapte si a obtinut din productie proprie cantitatea de ... litri de lapte.

Avand in vedere cantitatea de litri de lapte folosit pentru branza vanduta rezulta litri de lapte care nu au fost identificati ca atare sau ca produse rezultate din prelucrarea laptelui.

Organele de inspectie fiscala au determinat un venit impozabil suplimentar in suma de lei, aferent produselor obtinute din cantitatea de litri de lapte neinregistrata in evidenta contabila.

Astfel, in urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit ca X a realizat in anul 2008 venituri brute in suma de lei, reprezentand contravaloarea marfurilor de lei si veniturile aferente produselor obtinute din prelucrarea laptelui in suma de lei.

Cheltuielile deductibile determinate de organele de inspectie fiscala in suma de lei reprezinta: consum furaje in valoare de ... lei, amortizarea cladirilor in suma de ... lei, amortizarea animalelor in suma de lei, contravaloarea laptelui achizitionat in suma de lei, cheltuieli cu marfurile (descarcarea de gestiune) in valoare de ... lei.

Pentru diferenta de venit net in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat pentru anul 2008 un impozit pe venit suplimentar in suma de lei, conform art. 43 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind

Codul fiscal si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei conform Titului VII, cap. III din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..../27.01.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare datorate de X in suma totala de lei reprezentand: impozit pe venit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate pronunta daca X datoreaza suma totala de lei reprezentand impozit pe venit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./27.01.2010 nu rezulta cu claritate situatia de fapt care a condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in anul 2007, X a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, din facturi fiscale reprezentand achizitii de marfuri alimentare, avand un pret de vanzare cu amanuntul in valoare de lei, conform Notelor de receptie intocmite de asociatie, fara a preciza inasa ce reprezinta aceste marfuri iar conform anexei nr. 1 la raportul de inspectie fiscala, achizitiile de marfuri alimentare sunt in suma de lei.

De asemenea, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta daca suma de lei reprezinta valoarea de vanzare a marfurilor in cauza sau pretul de vanzare cu amanuntul al unuia dintre produsele achizitionate, situatie in

care organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa precizeze care este acest produs.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca la data de 31.12.2007 asociatia a inregistrat in raportul de gestiune zilnic un stoc de marfuri in valoare de lei, iar conform listelor de inventar intocmite la aceasta data s-a inventariat un stoc de marfa in valoare de lei.

Doamna MI, reprezentanta contribuabilului a precizat ca alimentele respective au fost destinate pentru alimentatia muncitorilor (ingrijitorilor) insa intrucat asociatia nu a inregistrat cheltuieli cu salariile, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare aceste sustineri si au stabilit ca suma de lei reprezinta venituri realizate din vanzarea bunurilor, care nu au fost inregistrate si declarate in vederea stabilirii taxei pe valoarea adaugata colectate, insa din raportul de inspectie fiscala nu reiese cum au fost calculate aceste venituri suplimentare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au precizat daca X are in obiectul de activitate si comerțul cu amanuntul, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala rezulta ca X are ca obiecte de activitate "cresterea bovinelor de lapte" cod CAEN 0141 si "fabricarea produselor lactate si a branzeturilor" cod CAEN 1051 iar din listele de inventariere la data de 31.12.2007 rezulta ca stocul de marfuri cuprinde atat marfuri alimentare cat si nealimentare.

Raportul de inspectie fiscala nu contine constatari cu privire la produsele nealimentare, respectiv daca asociatia a realizat venituri din comercializarea acestora iar in ceea ce primeste marfurile alimentare nu se precizeaza daca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei acestora este nedeductibila in totalitate, avand in vedere ca, asa cum rezulta din listele de inventariere, X a achizitionat astfel de marfuri in cantitati mari, respectiv .. saci de sare, .. sticle ulei, .. pungi bomboane pom, .. pungi zahar etc.

Pentru veniturile in suma de lei, considerate ca fiind realizate din vanzarea de bunuri alimentare, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de ... lei, insa ulterior, la calculul sumei totale a taxei pe valoarea adaugata de plata suplimentara pentru anul 2007, pentru aceste bunuri au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta daca X a realizat sau nu venituri din vanzarea

marfurilor alimentare si nici care este cuantumul taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in conditiile in care in raportul de inspectie fiscala sunt mentionate doua sume respectiv suma de ... lei si suma de lei.

Pentru anul 2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din facturi fiscale reprezentand achizitii de marfuri alimentare si ca marfurile respective aveau un pret de vanzare cu amanuntul in valoare de lei, conform notelor de receptie intocmite de asociatie, insa nici din raportul de inspectie fiscala si nici din anexa nr. 2 la raport, nu rezulta care este valoarea de achizitie a acestor marfuri si nici daca suma de lei reprezinta valoarea de vanzare sau pretul.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea inregistreaza la data de 30.09.2008 un stoc de marfuri in valoare de lei, in concordanta cu listele de inventariere la 31.12.2008 in timp ce conform anexei nr. 2 la raportul de inspectie fiscala, stocul de marfuri la 31.12.2008 este de lei.

Avand in vedere ca in anul 2007, X, nu a inregistrat in evidenta contabila productia de lapte obtinuta de la vacile proprii si produsele obtinute din prelucrarea acestuia, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea acestei productii pe baza datelor raportate de asociatie pentru anul 2008 Agentiei de Plati si Interventii pentru Agricultura.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca, asa cum rezulta din adresa nr...../21.09.2009 a Agentiei de Plati si Interventii pentru Agricultura, asociatia a obtinut in anul 2008 cantitatea de litri de lapte din productie proprie, insa in aceasta adresa, anexata in copie la dosarul contestatiei, se precizeaza doar ca X a livrat in anul 2008 fabricilor de procesare autorizate cantitatea de litri de lapte.

Astfel, in conditiile in care in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010 nu se poate stabili cantitatea de lapte obtinuta de X in anul 2008 din productie proprie, nu se poate stabili nici daca organele de inspectie fiscala au estimat in mod corect cantitatea de litri/an/bovina si cantitatea de litri de lapte obtinuta din productie proprie in anul 2007.

Fata de cele precizate, se retine ca raportul de inspectie fiscala nu contine constatari clare si precise cu privire la modul de estimare a productiei de lapte si a produselor rezultate din prelucrarea acestuia,

neinregistrate de X in evidenta contabila in anul 2007, astfel ca nu se poate stabili daca aceasta datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta veniturilor estimate de organele de inspectie fiscala ca au fost obtinute de asociatie din vanzarea acestora.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2008 – 20.05.2008 asociatia nu a inregistrat in evidenta contabila productia de lapte obtinuta de la bovinele proprii si produsele obtinute din prelucrarea acestuia, estimand pentru aceasta perioada o cantitate de litri de lapte, fara a preciza insa cum a fost obtinuta productia de litri de lapte/zi.

Conform raportului de inspectie fiscala, asociatia detinea la data de 31.12.2006 un numar de ... vaci cu lapte iar la data de 31.12.2007 un numar de .. de vaci cu lapte, insa in cuprinsul aceluasi act normativ organele de inspectie fiscala au precizat ca la data de 31.12.2007, asociatia detinea .. de vaci cu lapte, astfel ca nu se poate stabili daca a fost stabilit in mod corect numarul de 10 vaci lipsa in gestiune la 31.12.2007, pentru care a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat in evidenta contabila facturile fiscale nr.../10.03.2009 in valoare totala de lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentand inchirieri utilaje necesare lucrarilor de primavara, nr. .../14.03.2009 in valoare totala de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si nr..../20.03.2009, in valoare totala de lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, reprezentand prestari servicii, emise de SC A SRL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a prezentat situatii de lucrari sau documente de receptie a lucrarilor iar din explicatiile inscrise in facturile fiscale nu rezulta natura prestarilor de servicii, fiind incalcate prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, insa avand in vedere ca acest articol se refera la informatiile obligatorii pe care trebuie sa le contina facturile fiscale, se retine ca SC A SRL a incalcat aceste prevederi legale in cauza, in calitate de emitent al facturilor, si nu X.

De asemenea, prin contestatia formulata X precizeaza ca lucrarile au fost executate in baza situatiilor de lucrari care exista la sediul societatii insa nu au fost solicitate.

Tinand cont de cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca X nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma

de lei inscrisa in aceste facturi fiscale insa conform raportului de inspectie fiscala cuantumul taxei inscrisa in facturile in speta este de lei.

Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2007, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat in evidenta contabila ca deductibile fiscal cheltuieli in suma de ... lei reprezentand achizitia de marfuri alimentare, fara a inregistra venituri din vanzarea acestor bunuri, motiv pentru care au considerat ca suma de ... lei, reprezinta venit impozabil suplimentar, fara a preciza insa cum a fost calculata aceasta suma.

Asa cum s-a aratat in continutul deciziei, tinand cont de constatarile organelor de inspectie fiscala, nu se poate stabili daca acestea au estimat in mod corect cantitatea de lapte obtinuta din productie proprie in anul 2007 astfel ca organul de solutionare nu se poate pronunta cu privire la veniturile impozabile suplimentare in suma de lei.

In ceea ce priveste impozitul pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008, organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de lei (sold la 31.12.2007 in suma de lei + intrari 2008 de lei – stoc la 31.12.2008 de lei) reprezinta o cheltuiala cu marfuri alimentare care nu este deductibila fiscal nefiind efectuata in scopul realizarii de venituri, insa conform anexei nr. 2 la raportul de inspectie fiscala, stocul la 31.12.2008 este de lei si nu de lei iar in urma efectuarii calculului invocat de organele de inspectie fiscala rezulta suma de ... lei si nu suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat deductibile la calculul venitului impozabil cheltuieli cu marfurile in suma de ... lei, fara sa precizeze ce reprezinta aceste marfuri, in conditiile in care asa cum s-a aratat mai sus, organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuielile cu marfuri alimentare iar din raportul de inspectie fiscala, asa cum s-a aratat in cuprinsul deciziei, nu reiese ca X desfasoara activitate de comert cu amanuntul.

In drept, art. 105 alin. (1) “Reguli privind inspectia fiscala” din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Potrivit art. 109 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care prevede:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sa in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.(...)”

Totodata, conform pct. 102.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale”.

Cap. III “Constatarı fiscale” din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

“Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale, se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatarı urmatoarele:

3. Baza de impunere.

A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;(…)***
- calculul obligatiilor fiscale accesorii la diferentele de impozite, taxe sau contributii stabilite de inspectia fiscala;”***

Fata de prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca raportul nu contine constatarı clare si complete privind motivele de fapt si de drept care au condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare.

Organele de inspectie fiscala nu au invocat in decizia de impunere nr. .../27.01.2010 temeiul de drept in baza caruia au calculat majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit si taxei pe valoarea adaugata, incalcand astfel prevederile pct. 2.1.3. din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" care prevede:

"2.1.3. "Temeiul de drept" - se va inscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta".

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare", precum si ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

"In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat", (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010 urmeaza sa fie desfiintat iar decizia de impunere nr. .../27.01.2010 urmeaza sa fie anulata, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi obligatii bugetare, sa se stabileasca clar si concret situatia de fapt si suma obligatiilor fiscale legal datorate de X,

conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare in perioada verificata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 105 alin. (1) si art. 109 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale pct. 102.5. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, coroborate cu art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 18.01.2010 si anulara deciziei de impunere nr...../27.01.2010, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

DIRECTOR COORDONATOR