

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE  
A JUDEȚULUI V

**DECIZIA nr. 31/06.07.2009**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. N S.R.L.**  
înregistrată la D.G.F.P. a jud. V sub nr. \_\_\_\_/26.05.2009

Cu adresa nr.380/2784 din 25.05.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V sub nr.\_\_\_\_/26.05.2009, **Activitatea de Inspecție Fiscală V** -din cadrul D.G.F. P. V a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. N S.R.L. cu domiciliu fiscal în municipiul B, str. \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_, CUI: --- înregistrată la O.N.R.C. sub nr. J--/1--**, împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. di/29.04.2009**, întocmită de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală V.

Decizia de impunere nr. di/29.04.2009 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 28.04.2009 și înregistrat la organul fiscal sub \_\_\_\_/228.04.2009.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de **S lei** reprezentând:

- **diferența impozit pe profit în sumă de S1 lei;**
- **majorări aferente impozitului pe profit în sumă de S2 lei;**
- **diferență TVA de plată în sumă de S3 lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA de plată în sumă de S4 lei;**

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007-Titulul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*" și respectă condițiile de conținut și formă cerute de art. 206 al celuiiași act normativ.

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

**I .S.C. N S.R.L. susține următoarele:**

**I. 1. Referitor la impozitul pe profit** - obligațiile suplimentare de plată (debit și majorări) stabilite de inspecția fiscală prin Decizia de impunere nr. di/29.04.2009 este nelegală deoarece:

- societatea are ca obiect de activitate comerțul cu amănuntul al mobilei, articolelor de iluminat și articole de uz casnic n.c.a. în magazine specializate - cod CAEN 4759 și practică vânzarea cu plată în rate;
- societatea a practicat un adaos comercial de 15% și 20%;
- numărul de rate este stabilit orientativ prin contractul de vânzare - cumpărare cu plată în rate încheiat cu fiecare client în parte
- la predarea mărfurilor cu plată în rate societatea a emis pentru fiecare client factura fiscală în care este precizat prețul de vânzare cu amănuntul, preț identic atât pentru clienții care achită marfa la livrare cât și pentru cei care achită la o dată ulterioară;
- prin contractul de vânzare cumpărate se stabilește orientativ dobânda ce se percepe pentru vânzările cu plată în rate iar pentru întârzierea achitării ratelor se percepe o penalitate de 1% pe zi de întârziere;
- din punct de vedere contabil se procedează astfel:

\* la livrarea mărfurilor se emite factura fiscală în baza căreia se înregistrează livrarea mărfurilor prin articolul contabil:

4111=% - Clienți de încasat  
707 - Valoarea mărfurilor la preț de raft fără TVA  
4427 - TVA colectată

\* dobânda totală prevăzută în contractul de vânzare-cumpărare se înregistrează prin articolul contabil.:

4111.1=472

\* la data achitării unei sume de bani clientului i se eliberează o chitanță pe care se specifică suma totală încasată și separat cât reprezintă rata, cât dobânda percepută precum și penalitățile de întârziere în cazul clienților care nu respectă termenele de plată, iar în contabilitate se înregistrează:

5311=% Casa în lei - suma totală încasată;  
4111 Clienți de încasat - Valoarea mărfurilor;  
768 Alte venituri financiare - Valoare dobânzi;  
758 Alte venituri de expl. - Valoare penalități de întârziere;

și totodată

4111.1=472 - Valoarea dobânzii încasate în roșu .

- organul de inspecție fiscală a considerat veniturile din dobânzi ce urmează a fi încasate ca fiind **venituri realizate** aplicând eronat art. 19 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare fără a ține cont de prevederile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care în aplicarea art. 19 alin. 1 stabilește:

*"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare..."* respectiv veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea impozitului pe profit sunt cele care înregistrate în contabilitate respectând principiile de bază ale contabilității cum ar fi: principiul prudenței, principiul independenței exercițiului și principiul prevalenței economicului asupra juridicului;

- potrivit OMF nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, modificat prin OMF nr. 2374/2007 la punctele

\* 36 alin. 1 *"Veniturile de încasat înainte de data bilanțului dar care se referă la un exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate sub titlu de "Venituri în avans", respectiv prin contul de regularizare și asimilate 472-Venituri înregistrate în avans (P)"*

174, alin. 1, *Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în exercițiul financiar curent dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans sau venituri în avans, după caz.*

- 216. *Veniturile din dobânzi, redevențe și dividende se recunosc astfel:*

**a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv."**

- de asemenea potrivit Anexei din 12.12.2007 la OMF nr. 2374/2007 privind modificarea și completarea OMF nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu ajutorul contului 472 "Venituri înregistrate în avans", se ține evidența veniturilor anticipate sau de realizat care urmează a se integra esalonat, pe baza de scadențar, în rezultatele exercițiilor financiare următoare, în corespondență cu contul 766 "Venituri din dobânzi";

- inspectorii fiscali se află într-o eroare totală atunci când invocă în Decizia de impunere nr. di/29.04.2009, la subcapitolul 2.1.3. -temeiul de drept Act normativ L571/2003, art. 155 alin. 1 "(1) *Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere*

*faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă și aplică aceste prevederi pentru întreaga perioadă de verificare a impozitului pe profit, respectiv 01.07.2006- 31.12.2008, fără a ține cont de faptul că această prevedere legislativă așa cum a fost prezentată a fost stabilită în art. I din Legea 343/17.07.2006 intrată în vigoare începând cu 01.01.2007, încălcând astfel atât Constituția României cât și Codul civil al României potrivit căroră "legea dispune numai pentru viitor, ea n-are putere retroactivă";*

- inspectorii fiscali fac confuzie între operațiunea de emiteră a unui document contabil și fenomenul economic produs ce generează venituri realizate sau de realizat stabilind astfel la trim. II 2006 un impozit pe profit suplimentar în sumă de ----- lei și majorări aferente în sumă de .... lei și la trim. IV 2006 un impozit pe profit suplimentar în sumă de ----- lei și majorări aferente în sumă de -----lei;

- așadar neținând seama că dobânzile pentru livrări cu plata în rate nu sunt venituri realizate la momentul livrării mărfurilor ci sunt venituri de realizat, și realizate pe măsura încasării, respectiv la termene diferite ale calculului impozitului pe profit, inspectorii fiscali s-au aflat într-o eroare totală atât ca formă cât și ca fond atunci când au procedat la modificarea bazei de impunere privind calculul impozitului pe profit cu suma de ----- lei și la calculul impozitului pe profit în sumă de S1 lei și a majorărilor aferente în sumă de S2 lei.

- în drept, inspectorii fiscali trebuiau să aplice prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 19(1), H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, alin 12, O.M.F. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene modificat prin OMF nr. 2374/2007, pct. 36 alin. 1, pct.174, alin. 1 și 2, pct. 216 a) 4, Constituția României din 31.10.2003 art. 15 alin. 2 și Codul Civil al României art. 1.

## **I. 2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

Societatea contestă includerea, după data de 01.01.2007, de către inspectorii fiscali, în baza de impozitare a TVA colectată a veniturilor din dobânzi pentru vânzările cu plata în rate, stabilind astfel baza suplimentară de impozitare în sumă de ----- lei, rezultând astfel TVA de plată suplimentar în sumă de S3 lei și majorări aferente în sumă de S4 lei, considerînd că aceasta este o măsură ilegală deoarece:

- în desfășurarea activității societatea a respectat prevederile art. 128(1) și (2), art. 134<sup>1</sup> (1), 134<sup>2</sup> (1), art. 137 (1) și (3), art. 155(1) și art. 161(15) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu aplicare de la 01.01.2007 în sensul că la data livrării mărfurilor a fost întocmită și înregistrată în contabilitate factura fiscală;

- nu s-a emis factură pentru dobânzile încasate deoarece acestea nu se includ în baza de impozitare, faptul că s-a procedat corect și legal este susținut de răspunsul primit de la DGFP V la adresa nr. ----/13.05.2007 prin care la întrebarea:

"Pentru înregistrarea în contabilitate a veniturilor din dobânzi și penalități încasate pentru plata cu întârziere a ratelor scadente este suficientă chitanță sau trebuie întocmită factură fiscală? Dacă da, vă rog să precizați baza legală" prin adresa nr. ----/26.06.2007 - "Având în vedere că dobânzile percepute pentru plăți cu întârziere și penalitățile de întârziere nu sunt cuprinse în baza de impunere a taxei pe valoarea adăugată și în consecință nu se colectează și nu se deduce TVA, documentele care stau la baza încasării acestora și înregistrării lor ca venituri în contabilitate sunt cele prevăzute la art. 6 alin. (1) din Ordinul MFP nr. 2226/2006, după caz. În practica agenților economici însă, pentru astfel de operațiuni în relațiile contractuale derulate cu persoanele juridice se emit facturi iar în cele derulate cu persoane fizice se utilizează chitanță sau alt document specific, după caz";

- dacă prevederile art. 161(15) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ar stabili că se includ în baza de impozitare și dobânzile pentru vânzările cu plata în rate aferente contractelor încheiate anterior datei de 31.12.2006 care se derulează și după

01.01.2007, atunci acest articol ar încălca prevederile art. 16 și 56 din Constituția României din 31.10.2003 și ale art. 3 din Legea 571/2003 și nu ar asigura condiții egale investitorilor în sensul că ar face discriminare între societățile de leasing și cele care vând mărfuri cu plata în rate.

- inspectorii fiscali au interpretat și aplicat eronat articolele de lege prezentate anterior încălcând prevederile art. 13 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare stabilind eronat prin Decizia de impunere nr. di/29.04.2009 pentru TVA colectată o bază impozabilă suplimentară în sumă de ----- lei din care a rezultat TVA de plată suplimentar în sumă de S3 lei, ce a generat și majorări pentru plata cu întârziere în sumă de S4 lei.

Ca urmare a celor prezentate societatea solicită desființarea Deciziei de impunere nr. di/29.04.2009 privind obligațiile suplimentare de plată emisă de DGFP V, serviciul Activitate de inspecție fiscală ca urmare a încheierii controlului fiscal pentru perioada 01.07.2006-31.12.2008 pentru impozitul pe profit prin care s-a stabilit baza de impunere în sumă de ----- lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de S1 lei precum și majorări pentru plata cu întârziere a impozitului pe profit în suma de S2 lei și perioada 01.09.2006-28.02.2009 pentru Taxa pe Valoarea Adăugată prin care s-a stabilit pentru TVA colectată o bază impozabilă suplimentară în sumă de -----lei din care a rezultat TVA de plată suplimentar în sumă de S3 lei ce a generat majorări pentru plata cu întârziere în sumă de S4 lei.

Totodată contestatoarea solicită suspendarea executării silite, procedură inițiată prin emiterea deciziei privind instituirea măsurilor asigurătorii nr. ----- din data de 28.04.2009.

În susținerea contestației societatea anexează:

- centralizatorul notelor contabile pentru perioada ianuarie 2007- februarie 2008;
- adresa nr. --/13.05.2007 către DGFP V- serviciul Metodologie și asistență contribuabili;
- adresa nr. ---/14.05.2007 a DGFP V- serviciul Metodologie și asistență contribuabili (răspuns la adresa --/13.05.2007;
- E-mail din data de 23.03.2007, răspuns e-mail MFP;
- E-mail din data de 18.05.2007, răspuns e-mail MFP.

**II.** Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 28.04.2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice V - Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

S.C. N SRL cu sediul social în municipiul B, str. \_\_\_\_\_ nr. -- jud. V, CUI: ---, înregistrată la Registrul Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. J--/--/-- are conform statutului, ca principală activitate, "Comerțul cu amănuntul a articolelor de iluminat și a altor articole de uz casnic"- CAEN 5244.

Principalii clienți ai societății îi constituie diverse persoane fizice și juridice din municipiul B cărora societatea le livrează mărfuri cu plata în rate .

**II.1.În ceea ce privește impozitul pe profit:**

- perioada verificată este 01.07.2006 – 31.12.2008;
- in perioada 01.07.2006-31.12.2006, societatea a înregistrat, la data încheierii contractelor de vânzare cumpărare cu plata în rate doar o parte din veniturile ce urmează a fi obținute din vânzarea mobilei, diferența reprezentând dobânzi percepute pentru livrarea bunurilor cu plata în rate, o componentă de finanțare din cadrul acestor contracte, fiind înregistrată la data încasării lor conform termenelor de plată menționate si prin aplicarea prevederilor art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,organul de inspecție fiscală a majorat baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de --- lei si a calculat un impozit pe profit in suma de ----- lei;
- în perioada 01.01.2007-31.12.2008, organul de inspecție fiscală stabilește o diferența in minus in suma de 1---- lei mentionand ca „se datorează inregistrarii de

către agentul economic a în mod eronat a veniturilor realizate conform contractelor de vânzare cu plata în rate, contrar prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”, rezultând un impozit pe profit stabilit în minus în suma de ---- lei;

- pentru neachitarea la scadență a obligațiilor stabilite suplimentar de plata la impozitul pe profit, inspecția fiscală a stabilit accesorii reprezentând majorări de întârziere, în procent de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere de la data scadență, în suma de totală de S2 lei, calculate până la data de 28.04.2009, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 9/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

## **II. 2. În ceea ce privește Taxa pe valoarea adăugată:**

- perioada verificată 01.09.2006-28.02.2009;

- diferența de tva colectată în suma de S3 se datorează neînregistrării de către agentul economic a taxei pe valoarea adăugată aferentă tuturor veniturilor obținute din vânzarea bunurilor cu plata în rate - în speta aferentă dobânzilor -, contrar prevederilor art. 128 alin. (3) lit.a), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 161(15), art. 134<sup>1</sup> și art. 134<sup>2</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

- pentru neachitarea la scadență a obligațiilor stabilite suplimentar de plată inspecția fiscală a stabilit accesorii reprezentând majorări de întârziere, în procent de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere de la data scadenței, în suma de totală de S4 lei, calculate până la data de 28.04.2009, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulată de SC N SRL Barlad împotriva deciziei de impunere nr. di/29.04.2009, semnat de conducătorul organului de inspecție fiscală se menționează că nu s-a formulat plângere penală împotriva agentului economic verificat și se propune respingerea în totalitate a contestației

**III. A. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de societate și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Economiei și Finanțelor prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V este investită să pronunțe **dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V au stabilit în sarcina petentei suma totală de S lei reprezentând: diferența impozit pe profit în sumă de S1 lei, majorări aferente impozitului pe profit în sumă de S2 lei, diferență TVA de plată în sumă de S3 lei și majorări de întârziere aferente TVA de plată în sumă de S4 lei.****

**III.1.** În legătură cu capătul de cerere din contestație privind suma totală de **S1 lei impozit pe profit** stabilit suplimentar, s-au reținut următoarele:

**În fapt**, din verificarea operațiunilor economice derulate de societatea verificată în perioada 01.07.2006 – 31.12.2008 s-a constatat că aceasta a încheiat contracte de vânzare-cumpărare cu plata în rate pentru diverse bunuri mobile cu diverși clienți.

Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din dobânzi aferente acestor contracte la data predării bunurilor mobile către cumpărători, pe baza facturii fiscale, recunoscându-le doar la o data ulterioară respectiv la data încasării pe baza de chitanță, motiv pentru care, aplicând prevederile art. 19 alin. (1) Cod fiscal a stabilit în sarcina acesteia obligația suplimentară de plată la impozitul pe profit în sumă de S1 lei, sumă pe care petenta o contestă în totalitate ca fiind eronat stabilită.

**În drept**, se fac aplicabile prevederile:

- art. 19 alin. (1) și art. 7 pct. 13. din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 12 din H.G. nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal în vigoare în perioada verificată:

## **"ART. 19** Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

Norme metodologice:

"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza [Legii contabilității nr. 82/1991](#), republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal".

### ART. 7

"13. dobânda - orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată";

În conformitate cu prevederile Ordinului nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

#### " 7.10.1. Venituri

209. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.(...)

210.- (1) Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi:

vânzari, comisioane, **dobânzi**, dividende.

211. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

a) venituri din exploatare;

b) venituri financiare;

c) venituri extraordinare.

212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, executării de lucrări și prestări de servicii;"

213. -" Veniturile financiare cuprind:

f) venituri din dobânzi;

214 "(1) În contabilitate, veniturile din vânzari de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți

(2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi facut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor; și

c) veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate."

216. - Veniturile din dobânzi, redevențe și dividende se recunosc astfel:

a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;

În raport de prevederile legale prezentate mai sus și din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că societatea avea obligația ca la data predării efective a bunurilor către clienții săi să întocmească factura fiscală în care să consemneze toate elementele de venituri și taxa pe valoarea adăugată aferentă iar în contabilitate să înregistreze astfel:

- Facturarea bunurilor până la data de 31.12.2006:

411 "Clienți"=%  
707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"  
4427 "TVA colectată" (19% asupra sumei din contul 707)  
472 "Venituri înregistrate în avans";

iar după data de 01.01.2007:

411 "Clienți"=%  
707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"  
472 "Venituri înregistrate în avans"  
4427 "TVA colectată" (19% asupra sumelor din conturile 707 și 472)

- Încasarea ratelor și a dobânzilor:

5311 "Casa în lei" =411 "Clienți"

• Includerea în venituri a dobânzilor (la data încasării sau la data scadenței conform scadențarului din contractul de vânzare cumpărare):

472 Venituri înregistrate în avans = 766 Venituri din dobânzi

Recalcularea dobânzilor pentru clienții care achită ratele în avans se face pe bază de factură fiscală de ștornare cu respectarea prevederilor art. 138 lit. c) Cod fiscal.

Din analiza Anexei nr. 1.1 a RIF nr. .../28.04.2009 nu rezultă cu claritate modul de stabilire a bazei impozabile în sumă de ---- lei pentru perioada 01.07.2006 -31.12.2008 nespecificându-se dacă s-a ținut seama de deducerea din baza impozabilă a impozitului pe profit a taxei pe valoarea adăugată pe care societatea o datorează de la 01.01.2007 pentru veniturile din dobânzi.

Totodată în raportul de inspecție fiscală se menționează în Capitolul III pct. 1.1 Impozit pe profit că perioada cuprinsă în verificare este de la data de 01.06.2006 și până la data de 31.12.2008, în Anexa nr. 1.1 a RIF care nu are sumele totalizate pe toate coloanele sunt cuprinse și lunile ianuarie și februarie 2009 iar în decizia de impunere nr. di/29.04.2009 la pct. 2.1.1 Obligații suplimentare de plată privind impozitul pe profit datorat de persoanele juridice române perioada verificată este 01.07.2006-31.12.2008.

Se reține că în mod incorect organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea veniturilor impozabile ale societății petente stabilind ca data pentru înregistrarea veniturilor din dobânzi în evidența contabilă data la care bunurile au fost predate clienților spre folosință în baza contractelor de vânzare-cumpărare și nu data la care trebuiau înregistrate veniturile respective adică data încasării efective a dobânzilor sau data scadenței din contractele de vânzare cumpărare cu plata în rate pentru dobânzile încasate ulterior acestor scadențe calculând ca debit suplimentar în sarcina petentei sumele de S1 lei reprezentând impozit impozit pe profit datorat.

Față de cele de mai sus organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cuantumului obligațiilor suplimentare de plată stabilite în sarcina contestatoarei, în actele administrativ fiscale contestate nefăcându-se referiri la modul cum au fost tratate de către societate, din punct de vedere fiscal, dobânzile încasate sau de încasat de la clienții care au avut întârzieri la plată.

Ca urmare, se va desființa decizia de impunere nr. di/29.04.2009 și raportul de inspecție fiscală nr. ----/28.04.2009 pentru impozitul pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze acest capitol ținând seama de cele arătate în conținutul prezentei decizii, pe bază de documente, și în funcție de cele constatate la reanalizare să recalculeze impozitul pe profit aferent.



Astfel se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la data de 31.07.2007, potrivit căroră:

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

Potrivit Instrucțiunilor de aplicare a Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005, punctele 12.6 și 12.8 :

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

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

În ceea ce privește modalitatea de efectuare a inspecției fiscale sunt aplicabile prevederile art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că :

*"Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere" și ale pct. 102.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează :*

*"La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale".*

Din textul de lege citat mai sus, rezultă că la stabilirea situației de fapt, inspekția fiscală trebuie să aibă în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar contabile relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Totodată, la pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/ 2004, se precizează :

*"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspekție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat."*

### **III. 2. Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S2 lei :**

Având în vedere faptul că organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității și temeiniciei măsurii dispuse prin decizia de impunere nr. di/29.04.2009 în baza Raportului de Inspekție fiscală nr. ----/28.04.2009 referitoare la stabilirea impozitului pe profit suplimentar în sumă de S1 lei care au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, precum și faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem" pe cale de consecință, majorările de întârziere în sumă de S2 lei urmează să fie recalulate o dată cu debitul care le-a generat.

În același sens sunt prevederile art. 47 Cod de procedură fiscală:

#### **ART. 47**

*"Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale*

*(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.*



(2) *Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac*" precum și dispozițiile pct. 12.7 din Instrucțiunilor de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul Președintelui ANAF 519/2005 care menționează: " *Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*"

Conform prevederilor pct. 12.7 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/ 2005, " *Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*"

### **III.3. Referitor la obligația suplimentară de plată în sumă de S3 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată se rețin următoarele:**

În perioada supusă verificării (01.09.2006-28.02.2009) deține atât contracte de vânzare cumpărare încheiate înainte de data de 01.07.2007 care se derulează și după această dată dar și contracte noi, încheiate după această dată.

**În fapt**, diferența de tva colectată în sumă de S3 lei se datorează neînregistrării de către agentul economic a taxei pe valoarea adăugată aferentă tuturor veniturilor obținute din vânzarea bunurilor cu plata în rate - în spetă aferentă dobânzilor -, contrar prevederilor art. 128 alin. (3) lit.a), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 161(15), art. 134<sup>1</sup> și art. 134<sup>2</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală a constatat că, în perioada verificată societatea a încasat dobânzi aferente contractelor de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiate până la data de 31.12.2006 care se derulează și după 01.01.2007, în sumă de ..... lei din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de ----- lei și totodată că în perioada 01.01.2007-28.02.2009 a încheiat contracte noi pentru care avea obligația să calculeze TVA în sumă de ----- lei.

Așadar, obligația suplimentară de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită de inspecția fiscală este de S3 lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de S4 lei.

Societatea nu este de acord cu măsura dispusă de organul de inspecție fiscală de a calcula taxa pe valoarea adăugată și asupra dobânzilor aferente contractelor de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiate anterior datei de 01.01.2007 dar care se derulează și după această dată, considerând că se aplică retroactiv prevederile Legii nr. 343/2006 pentru modificarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal care a intrat în vigoare începând cu data de 01.01.2007 încălcându-se astfel prevederile art. 15 alin.2 din Constituția României și ale art. 1 Cod civil.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că în perioada 01.01.2007-30.11.2008 S.C. N SRL a încasat aferent contractelor încheiate înainte de 31.12.2006 și care s-au derulat și după 01.01.2007 dobânzi în sumă de ..... pentru care în conformitate cu prevederile art. 137(1) și 137(3) din Codul fiscal, datorita la bugetul statului suma de 69.542 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată a cărei exigibilitate intervine la fiecare dintre datele specificate în contractele respective.

Totodată se reține că în perioada 01.01.2007-28.02.2009 societatea avea obligația să factureze, să calculeze, să declare și să achite la bugetul statului în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (1 și 3) , art. 134<sup>1</sup>, art. 134<sup>2</sup>, 137 alin.(1 și 3), taxa pe valoarea adăugată în sumă de ----- lei aferentă dobânzilor înscrise în contractele de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiate după data aderării României la U.E.

**În drept**, sunt aplicabile revederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile din anul fiscal 2007:

*art. 126 "Operațiuni impozabile*

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

*a) operațiunile care, în sensul [art. 128](#) - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile [art. 132](#) și [133](#);*

*c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1), acționând ca atare;*

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 127](#) alin. (2);"*

*- art. 128 alin. (1) și alin. (3)*

*„Livrarea de bunuri*

*(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.*

*(3) Următoarele operațiuni sunt considerate, de asemenea, livrări de bunuri, în sensul alin. (1):*

*a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, ca urmare a unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau a oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing;"*

*Potrivit -art. 134<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal faptul generator pentru livrări de bunuri intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de lege.*

*Conform art. 134<sup>2</sup> alin. (1) și alin. 2 din același cod: "(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

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

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

*Totodată, în conformitate cu prevederile art. 137, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în anul fiscal 2007, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării este constituită din:*

*"a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;"*

*În conformitate cu prevederile art. 137 alin.(3) lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, aplicabile până la 31 decembrie 2006, referitoare la baza de impozitare pentru operațiuni din interiorul țării "Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată următoarele:(...)*

*c) dobânzile percepute pentru: plăți cu întârziere, livrări cu plata în rate, operațiuni de leasing;"*

*Începând cu data aderării, respectiv 1 ianuarie 2007 art. 137 alin. (3) lit. c) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare a fost modificat după cum urmează: "Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:(...)*

*c) **dobânzile, percepute după data livrării sau prestării, pentru plăți cu întârziere;"***

*Astfel au fost eliminate din conținutul acestui alineat dobânzile percepute pentru: livrările cu plata în rate, operațiuni de leasing.*

*Totodată începând de la data de 01.01.2007 în conformitate cu prevederile art. 161 alin. (15) din Codul fiscal: "În cazul contractelor de vânzare de bunuri cu plata în rate, încheiate valabil, anterior datei de 31 decembrie 2006 inclusiv, care se derulează*

și după data aderării, exigibilitatea taxei aferente ratelor scadente după data aderării intervine la fiecare dintre datele specificate în contract pentru plata ratelor. În cazul contractelor de leasing încheiate valabil, anterior datei de 31 decembrie 2006 inclusiv, și care se derulează și după data aderării, dobânzile aferente ratelor scadente după data aderării nu se cuprind în baza de impozitare a taxei."

**În consecință, pentru contractele de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiate după data de 01.01.2007, dobânda intră în baza de impozitare a TVA iar exigibilitatea acesteia intervine la momentul predării efective a bunurilor către o altă persoană sau la data emiterii facturii atunci când aceasta este anterioară datei predării efective a bunului. Pentru contractele încheiate înainte de 1 ianuarie 2007, aflate în derulare și după această dată, exigibilitatea taxei intervine la fiecare dintre datele specificate în contract pentru plata ratelor.**

În raport de prevederile legale prezentate mai sus, se reține că în mod corect și legal organele de control au stabilit că sumele reprezentând dobânzi care se regăsesc în graficele de plată intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adugată și au calculat începând cu 01.01.2007 în sarcina acesteia taxa pe valoarea adăugată în sumă de S3 lei.

În legătură cu susținerile petentei din contestația formulată, acestea nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care interpretarea dată de societate atât actelor normative citate în contestație dar și răspunsului primit de la DGFP V prin adresa nr. ---/26.06.2007 este eronată pentru motivul că dobânzile încasate de societate după data de 01.01.2007 sau înscrise în contractele de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiate după această dată nu reprezintă dobânzi percepute pentru plăți efectuate cu întârziere și în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (3) lit. c) să fie excluse din baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia organul de inspecție fiscală a aplicat retroactiv prevederile art. 137 alin. 3 lit. c) nu poate fi reținută în soluționarea contestației deoarece, prin actul administrativ contestat s-a calculat TVA asupra **dobânzilor încasate după data de 01.01.2007** aferente contractelor încheiate anterior acestei date (deci asupra veniturilor realizate după intrarea în vigoare a Legii 343/2006) precum și asupra dobânzilor aferente contractelor de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiate după această dată pe care societatea avea obligația să le factureze către clienți dacă respecta prevederile art. 137 alin. (1) Cod fiscal care precizează faptul că baza de impunere pentru livrări de bunuri este constituită din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor precum și prevederile art. 134<sup>2</sup> alin. (1) și alin. 2 dar și pe cele ale art. 137 alin. (3) lit. c) (așa cum a fost modificat prin Legea 343/2006) al aceluiași Cod.

Pentru considerentele de mai sus, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capt de cerere.

**III. 4. Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de S4 lei**, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. di/29.04.2009, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

**În drept**, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și (7) ale Cap. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, modificările și completările ulterioare, unde referitor la calculul majorărilor de întârziere, se precizează:

*"CAP. 3 Majorări de întârziere*

*ART. 119 Dispozitii generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere[...]."*

*“ART. 120 Majorări de întârziere*

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv [...]”.*

*(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.*

Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. di/29.04.2009 va fi respinsă, rezultă că și pentru captul de cerere privind majorările de întârziere aferente, calculate în sarcina contestatoarei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principale**, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. di/29.04.2009 va fi respinsă.

**III. B. Referitor la solicitarea contestatoarei formulată împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. ---/28.04.2009, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de desființare a deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nu se află în competența sa materială de soluționare.**

În fapt, prin contestația formulată, S.C. N SRL B CUI RO ---- cu sediul în municipiul B, str. \_\_\_\_\_ nr. ---, jud. V a solicitat suspendarea executării silite inițiată prin emiterea deciziei nr. ---/28.04.2009 de instituire a măsurilor asiguratorii.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 129 alin.(4) și alin.(11) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, republicată potrivit cărora:

*„(4) Măsurile asiguratorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent. În decizie organul fiscal va preciza debitorului că prin constituirea unei garanții la nivelul creanței stabilite sau estimate, după caz, măsurile asiguratorii vor fi ridicate.”*

*„(11) Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172.”*

În art.172 alin. (1) și alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

*(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.*

*(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.”*

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării silite inițiate prin emiterea Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. .../28.04.2009, emisă de Activitatea de inspecție fiscală V nu este în competența de soluționare a Compartimentului Soluționare Contestații constituit la nivelul Direcției generale a finanțelor publice a județului V, aceasta competență aparținând instanței judecătorești, motiv pentru care D.G.F.P. V nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere formulată de S.C. N S.R.L. B.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 7(1) pct. 13, art. 19(1) art. 126, art. 128 alin. (1 și 3), art. 134<sup>1</sup> alin.(1), art. 134<sup>2</sup> alin. (1 și 2), art. 137 alin. (1) și alin. (3) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.12.6 și 12.8 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea **titlului IX** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 47, art. 119,

art. 120, art. 129, art. 172, art. 205, art. 206 art.207, art. 209 alin. (1) lit. a), art. 213, art. 216 și art. 218 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## DECIDE

**1. Desființarea Cap. III -1.1. "Impozit pe profit"** din Raportul de Inspecție \_\_\_\_/28.04.2009 și a pct. 2.1.1 din Decizia de impunere nr. di//29.04.2009, pentru suma de S1+S2 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S1 lei stabilit suplimentar de plată și suma de S2 lei reprezentând majorări aferente în sarcina SC N SRL B și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate.

**2. Respingerea contestației** formulate de **S.C. N SRL**, cu sediul în municipiul B, str. \_\_\_\_\_, nr. -- împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. \_\_\_\_/29.04.2009 întocmită de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. V pentru suma totală de **S3+S4 lei** reprezentând S3 lei taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată și **S4 lei** majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată.**

**3. În ceea ce privește cererea de suspendare a executării silite inițiate prin emiterea Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. \_\_\_\_/28.04.2009 formulată de S.C. N S.R.L., Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală a finanțelor publice V nu se poate investi cu soluționarea acesteia neavând competența materială.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR COORDONATOR,**