



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

### **Biroul de soluționare a contestațiilor** **DOSAR NR. .../2011**

#### **DECIZIA NR. 67/12.12.2011**

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL, cu sediul în loc. ..., str. ..., nr. ... și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../10.10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. .../10.10.2011 (fila 78), în legătură cu contestația depusă de SC X SRL din ....

Contestația a fost formulată împotriva următoarelor acte administrative fiscale:

- Decizia de impunere nr. .../11.07.2011 (filele 20-23) privind obligațiile fiscale principale reprezentând redevențe miniere, pentru suma de **... lei** și pentru suma de **... lei**, reprezentând obligații fiscale accesorii;
- Dispoziția de măsuri nr. .../11.07.2011(fila 19);
- Raportul de inspecție fiscală nr. .../11.07.2011(filele 11-18).

În raport cu datele din dosar constatăm că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să soluționeze contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../11.07.2011.

Prin adresa nr. .../12.10.2011 (fila 79) s-a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud transmiterea de copii lizibile după unele anexe ale Raportului de inspecție fiscală nr. .../11.07.2011 precum și punctul de vedere al organului de inspecție, exprimat pe fond, ținând cont de argumentele și documentele prezentate de petentă. Organul de inspecție a dat curs cererii, transmițând cele solicitate cu adresa nr. .../26.10.2011 (fila 105).

Totodată, prin scrisoarea nr. .../03.11.2011 (fila 106), confirmată de primire în data de 10.11.2011 (fila 107), s-a solicitat petentei completarea dosarului

contestației cu anumite documente și informații suplimentare. Petenta a transmis cele solicitate cu adresa nr. .../17.11.2011 (filele 271-274).

I. Prin Decizia de impunere nr. .../11.07.2011 (filele 20-23), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, s-au stabilit suplimentar de plată în sarcina SC X SRL din ... redevențe miniere în valoare de ... lei precum și obligații fiscale accesorii aferente în cuantum de ... lei.

Argumentele organelor emitente ale actului administrativ fiscal atacat se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. .../11.07.2011 (întocmit în urma efectuării unei inspecții fiscale parțiale la SC X SRL, pentru verificarea modului de calcul și de raportare a redevenței miniere), raport care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../11.07.2011.

### 1.1. Referitor la redevența minieră aferentă perioadei 01.01.2008-15.07.2009

În perioada 01.01.2008-15.07.2009 SC X SRL a efectuat livrări de produse de balastieră pe bază de facturi, în cantitate de ... mc și în valoare de ... lei, prezentate detaliat în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală (filele 6-10). În opinia organelor de control, la calculul redevenței miniere pentru această perioadă societatea verificată nu a ținut cont de modificarea legislației, în sensul că din valoarea producției miniere a scăzut cheltuieli de prelucrare. Pentru stabilirea redevenței miniere datorată pentru această perioadă organele de control au luat în calcul prețul de livrare fără TVA al balastului și produselor de balastieră, înscris în facturi, pentru fiecare sortiment în parte.

În funcție de starea de fapt prezentată mai sus, s-a stabilit de plată în sarcina SC X SRL o redevență minieră calculată pe baza facturilor de vânzare în sumă de ... lei (10% din baza de calcul în valoare de ... lei).

Totodată, în perioada 01.01.2008-15.07.2009 SC X SRL a realizat diferite tipuri de prefabricate din beton în compoziția cărora, ca și materie primă, au fost înglobate diferite tipuri, cantități și sorturi de nisip, fără ca pentru acestea societate să calculeze și să declare redevențe miniere.

Prin adresa nr. .../13.05.2011 (anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, filele 97-98) SC X SRL din ... comunică, pe propria răspundere, organelor de control, cantitățile de sorturi și nisipuri folosite drept materie primă în diferitele tipuri de prefabricate realizate în cadrul societății, precum și costul mediu al acestor sortimente.

În raport cu starea de fapt constatată și normele legale în vigoare, organele de control au stabilit o redevență minieră, calculată pentru cantitatea de ... mc de produse de balastieră încorporate în prefabricatele vândute, în sumă de ... lei (10% din baza de calcul de ... lei), așa cum rezultă din cuprinsul anexelor nr. 4-9 la raportul de inspecție fiscală (filele 91-96).

Concluzionând cele expuse anterior și având în vedere că pe perioada supusă analizei petenta a declarat și virat o redevență minieră în sumă de ... lei, pentru perioada 01.01.2008-15.07.2009, organele de inspecție au calculat suplimentar în sarcina petentei o redevență minieră în valoare de ... lei (... lei + ... lei – ... lei).

Temeiul legal invocat de organele de control pentru calculul diferențelor suplimentare de plată este art. 45, alin. (1), lit. c) din Legea minelor nr. 85/2003, până la modificarea adusă de Legea 262/2009, coroborat cu dispozițiile articolului unic, pct. 2 din Ordinului ANRM nr. 211/2007 prin care se modifică art. I, lit. B, pct. 2, lit. a) și b) din Instrucțiunile tehnice aprobate prin Ordinul ANRM nr. 74/2004.

### 1.2. Referitor la redevența minieră aferentă perioadei 16.07.2009-31.03.2011

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție au constatat că SC X SRL, în rapoartele de producție lunare întocmite la balastiera societății din localitatea Sărățel, nu a precizat detaliat cantitatea de resurse minerale exploatată ci doar cantitățile de sorturi rezultate. Pentru acest motiv, organele de inspecție, în vederea calculării redevenței miniere aferente acestei perioade, au ținut cont de volumele de produse de balastieră valorificate și de cantitățile de sorturi și nisipuri înglobate în tipurile de prefabricate realizate.

În perioada supusă analizei, 16.07.2009-31.03.2011, SC X SRL din ... nu a calculat și nu a declarat la organul fiscal teritorial redevența minieră, deși a valorificat produse de balastieră atât direct cât și indirect, încorporate în prefabricatele de beton realizate de societate.

În raport cu starea de fapt constatată și normele legale în vigoare, organele de inspecție au calculat o redevență minieră de 0,40 euro/mc pentru cantitățile valorificate, rezultând suplimentar de plată suma de ... lei, astfel:

- ... lei pentru cei ... mc de balast și produse de balastieră facturate în această perioadă, așa cum rezultă din anexa nr. 11 la raportul de inspecție fiscală (filele 1-3);
- ... lei pentru cantitatea de ... mc de sorturi înglobate în prefabricatele obținute, așa cum rezultă din cuprinsul anexelor nr. 12-18 la raportul de inspecție fiscală (filele 81-96).

Temeiul legal invocat de organele de inspecție pentru calculul diferențelor suplimentare de plată este art. 45, alin. (1), lit. d) și alin. (1<sup>1</sup>) al aceluiași articol din Legea minelor nr. 85/2003 așa cum a fost modificată de Legea nr. 262/2009.

Pentru redevența minieră stabilită suplimentar în valoare totală de ... lei au fost calculate obligații fiscale accesorii aferente în sumă de ... lei (dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. .../11.07.2011 (filele 20-23), a Dispoziției de măsuri nr. .../11.07.2011 (fila 19) și a Raportului de inspecției fiscale nr. .../11.07.2011 (filele 11-18) petenta a depus contestație, prin reprezentantul său legal, domnul C. V.. Contestația a fost înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../05.10.2011. Contestația, împreună cu anexele sale și cu referatul cu propuneri de soluționare nr. .../07.10.2011, întocmit de organele emitente ale actelor administrative fiscale atacate, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. .../10.10.2011. Ulterior, dosarul contestației a fost completat cu referatul cu propuneri de soluționare nr. .../21.10.2011 (filele 99-104).

Din actele depuse la dosar reținem că petenta contestă:

- parțial obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. .../11.07.2011, și anume suma de ... lei, reprezentând redevențe miniere în cuantum de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de ... lei (dobânzi în sumă de ... lei, penalități de întârziere în valoare de ... lei);
- Dispoziția de măsuri nr. .../11.07.2011;
- Raportul de inspecție fiscală nr. .../11.07.2011.

### **2.1. Referitor la redevența minieră aferentă perioadei 01.01.2008-15.07.2009**

Pentru această perioadă petenta contestă baza de impozitare stabilită de organele de inspecție (ca produs între cantitatea de produse de balastieră vândută și prețurile de vânzare fără TVA înscrise în facturile emise).

În fapt, petenta arată că în prețurile de vânzare înscrise în facturi sunt cuprinse și taxele de încărcare pentru toate cantitățile livrate, precum și cheltuielile de transport la o parte din livrările făcute, pentru unii beneficiari la care expedierea s-a făcut cu mijloacele auto ale SC X SRL.

În opinia petentei, aceste taxe (de încărcare și de transport) nu sunt cheltuieli de prelucrare a produselor de balastieră și nu se includ în prețurile de livrare a acestora.

Petenta mai face precizarea că taxele de încărcare și cele de transport nu au fost nominalizate separat în facturile fiscale emise, SC X SRL convenind cu unii clienți un preț global de livrare, așa cum rezultă din contractele de vânzare-cumpărare încheiate, fiind anexate contestației, spre exemplificare, un număr de 4 astfel de contracte (filele 43-58).

Pentru stabilirea unei baze de impozitare cât mai reale pentru calculul redevențelor miniere, petenta a prezentat în anexa nr. 1 la contestație (filele 65-68) situația livrărilor cu mijloacele de transport proprii ale societății, detaliată pe clienți și pe facturi. Din aceasta rezultă valoarea cheltuielilor de transport inclusă în prețul de livrare, în sumă totală de ... lei, sumă care, în opinia petentei, trebuie scăzută din baza de impozitare. Ulterior, prin completările depuse cu adresa nr. .../17.11.2011

(filele 271-274) petenta corectează anexa nr. 1 la contestație (filele 267-270), eliminând din cuprinsul acesteia două facturi emise către SC GT SRL (.../29.05.2009 și .../12.06.2009), pentru care transportul a fost efectuat de beneficiar, solicitând astfel diminuarea cuantumului taxelor de transport incluse în prețurile de livrare cu valoarea de ... lei. În final, petenta solicită diminuarea bazei impozabile cu contravaloarea prestațiilor de transport incluse în prețul de livrare, în sumă de ... lei (filele 267-270).

Totodată, având în vedere Decizia internă nr. .../06.03.2007 (fila 42), în anexa nr. 2 la contestație (fila 64) este prezentată situația taxelor de încărcare pentru perioada 01.01.2008-15.07.2009, incluse în prețurile de livrare, rezultând astfel suma de ... lei, care, în opinia petentei, trebuie de asemenea scăzută din baza de impozitare.

În ceea ce privește trimestrul 3 din 2008, petenta solicită diminuarea bazei de impunere cu suma de ... lei, aferentă facturii nr. .../03.07.2008 (fila 40), având ca beneficiar pe SC GL SRL. Petenta arată faptul că factura în cauză a fost stornată integral prin factura nr. .../08.07.2008 (fila 39), deoarece cantitățile din factură nu au fost livrate integral, iar beneficiarul nu a acceptat factura. Produsele au fost refacturate ulterior la același beneficiar prin factura nr. .../23.07.2008 (fila 38) și factura nr. .../30.09.2008 (fila 37).

Sintetizând cele expuse anterior, așa cum rezultă și din anexa nr. 3 la contestație (fila 63), pentru perioada 01.01.2008-15.07.2009 societatea solicită inițial diminuarea bazei de impozitare cu suma totală de ... lei și pe cale de consecință diminuarea redevenței miniere cu ... lei. Ulterior, prin completările aduse contestației cu adresa nr. .../17.11.2011 (filele 271-274), așa cum rezultă și din anexa nr. 3 actualizată la contestația depusă (fila 266), petenta solicită diminuarea bazei de impozitare cu suma de ... lei și implicit a redevenței suplimentare calculate cu suma de ... lei.

În drept, petenta își fundamentează cererea pe dispozițiile art. 45, alin. (1), lit. c) din Legea minelor 85/2003, cu modificările și completările ulterioare; OUG nr. 101/2007; Ordinul ANRM nr. 211/2007, pentru modificarea art. 1, litera B, punctul 2, litera a) și b) din Instrucțiunile tehnice aprobate prin Ordinul ANRM nr. 74/2004.

## **2.2. Referitor la redevența minieră aferentă perioadei 16.07.2009-31.03.2011**

Pentru această perioadă, petenta contestă baza de impunere stabilită de organele de inspecție (calculată ca produs între cantitatea de produse de balastieră vândută de ... mc și cota stabilită prin lege de 0,40 euro/mc).

În fapt, petenta contestă cantitatea totală la care s-a calculat redevența minieră de 0,40 euro/mc, afirmând că, din această cantitate, aproape jumătate, respectiv ... mc a fost balast brut excavat și livrat la clienți de la lucrarea de

investiții “Amenajare teren 1,65 ha pentru realizare luciu de apă pentru lac de pește” din localitatea ..., beneficiarul lucrării fiind domnul M. C., proprietarul terenului. Această lucrare a fost contractată în primăvara anului 2008, încheindu-se în acest sens contractul nr. .../21.01.2008, anexat contestației (filele 34-36).

Pentru stabilirea unei baze de impozitare cât mai reale pentru calcularea redevenței miniere aferentă acestei perioade, petenta a întocmit anexele nr. 4 și 5 la contestație (filele 60-62), arătând că s-au excavat ... mc de balast brut de pe terenul proprietatea domnului M. C., din care ... mc au fost livrați la un nr. de 6 clienți iar ... mc au fost folosiți pentru lucrări de investiții în regie proprie. Având în vedere că cei ... mc de balast brut au fost excavați și provin de la o lucrare în curs de execuție realizată pe terenul proprietatea privată a unei persoane fizice, în baza unui contract de prestări de lucrări, petenta apreciază că pentru această cantitate nu se datorează redevență minieră. Pentru perioada 16.07.2009-31.03.2011, petenta contestă redevența minieră calculată pentru cei ... mc, și anume suma de ... lei.

În drept, petenta arată că, potrivit ordinului ANRM 198/2009, redevența se calculează și se plătește la bugetul de stat pentru resursele minerale extrase în baza permiselor de exploatare, în cazul de față pentru cantitățile de resurse minerale excavate din perimetrul concesionat pe albia minoră a râului Ș., localitatea S., comuna Ș.-M., nr. Topo .... Ordinul ANRM nr. 198/2009 la litera C-redevența minieră, pct. 3, lit. b) precizează faptul că baza de calcul a redevenței miniere va fi reprezentată de cantitatea totală excavată din rezervă/resursă în cazul permiselor de exploatare, denumită producție minieră, pentru concesiunile încadrate în grupele de substanțe prevăzute la art. 45, alin. (1), lit. b) - i) din Legea 85/2003 cu modificările și completările ulterioare iar la pct. 5 se precizează că pentru nisipurile și pietrișurile excavate din albiile minore ale cursurilor de ape sau din lacuri, cantitatea totală excavată se stabilește ca raport între producția minieră netă realizată și gradul de recuperare în exploatare.

**III.** Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

### **3.1. Referitor la redevența minieră aferentă perioadei 01.01.2008-15.07.2009**

Pentru această perioadă, organul de inspecție a stabilit o redevență minieră suplimentară de plată în quantum de ... lei (anexa nr. 2, filele 6-10) din care:

- ... lei (... lei – ... lei) pentru cantitatea de ... mc de produse de balastieră vândute pe bază de facturi fiscale, sumă calculată luându-se în considerare prețurile de livrare fără TVA înscrise în facturi și ținându-se totodată cont de redevența minieră declarată la organul fiscal de ... lei;
- ... lei pentru cantitatea de ... mc de produse de balastieră încorporate în prefabricatele vândute.

Din redevența minieră de ... lei stabilită suplimentar pentru această perioadă, petenta contestă suma de ... lei, așa cum se va detalia în cele prezentate în continuare.

**3.1.1. Referitor la redevența minieră aferentă produselor de balastieră livrate către SC GL SRL cu factura nr. .../03.07.2008 și stornată integral cu factura nr. .../08.07.2008**

În ceea ce privește redevența minieră aferentă trimestrului III din 2008, organul de control a stabilit că valoarea produselor livrate pe bază de facturi fiscale este de ... lei, la care s-a calculat o redevență minieră de ... lei.

Petenta apreciază că baza de impozitare de ... lei stabilită de organul de control trebuie diminuată cu suma de ... lei, reprezentând contravaloarea produselor de balastieră cuprinse în factura nr. .../03.07.2008 (fila 40), emisă către SC GL SRL și stornată integral prin factura nr. .../08.07.2008 (fila 39). Implicit petenta solicită diminuarea redevenței miniere aferente acestui trimestru cu suma de ... lei (10%\*... lei).

**În fapt**, petenta a emis în data de 03.07.2008 factura nr. ... (fila 40), în valoare de ... lei fără TVA, către SC GL SRL. Deoarece cantitățile facturate nu au fost livrate integral iar beneficiarul, SC GL SRL, nu a acceptat factura, petenta a procedat la stornarea în totalitate a facturii nr. .../03.07.2008, întocmind în acest sens factura nr. .../08.07.2008 (fila 39). Ulterior, produsele au fost refacturate către același beneficiar, prin facturile nr. .../23.07.2008 (fila 38) și nr. .../30.09.2008 (fila 37), deci în cursul aceluiași trimestru.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 159, alin. (1) din Codul fiscal:  
*„Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de facturi se efectuează astfel:*

*a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;*

*b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.”*

Având în vedere normele legale antecitate și faptul că în referatul cu propuneri de soluționare nr. .../21.10.2011 (filele 99-104), organul de inspecție consideră justificată diminuarea bazei de impozitare pe trimestrul III din 2008 cu suma de ... lei și concomitent diminuarea redevenței miniere stabilite pentru acest trimestru cu suma de ... lei, SC X SRL făcând dovada stornării integrale a facturii în cauză și refacturarea produselor în cursul aceluiași trimestru, urmează ca pentru

suma de ... lei (reprezentând redevența minieră calculată pentru factura nr. .../03.07.2008) contestată și fie admisă.

### **3.1.2. Referitor la redevența minieră aferentă produselor de balastieră livrate conform facturilor .../29.05.2009 și .../12.06.2009 către SC GT SRL**

În ceea ce privește redevența minieră aferentă perioadei 01.01.2008-15.07.2009 petenta susține că în prețul de livrare au fost incluse cheltuieli de încărcare și de transport.

**În fapt**, așa cum rezultă din contestația depusă și anexa nr. 1 la contestație (filele 65-68) facturile .../29.05.2009 și .../12.06.2009 emise către SC GT SRL sunt nominalizate printre facturile pentru care în prețurile de livrare au fost incluse cheltuieli cu transportul. În cazul concret, suma transportului inclus în prețul de livrare, conform afirmațiilor petentei, este de ... lei, sumă pentru care prin cererea introductivă s-a solicitat diminuarea bazei de calcul a redevenței miniere.

Ulterior, prin completările depuse la dosarul contestației cu adresa nr. .../16.11.2011 și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../17.11.2011 (filele 271-274) se face precizarea că transportul pentru produsele de balastieră înscrise în cele două facturi s-a făcut cu mijloacele beneficiarului (SC GT SRL), motiv pentru care se renunță la solicitarea de diminuare a bazei de impozitare cu suma de ... lei și respectiv a redevenței miniere cu suma de ... lei.

**În drept**, în această situație sunt aplicabile prevederile art. 208, alin. 1) din Codul de procedură fiscală:

- art. 208

*“Retragerea contestației*

*(1) Contestația poate fi retrasă de contestator până la soluționarea acesteia. Organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație.”*

Având în vedere prevederile legale antecitate, urmează să se ia act de renunțarea la contestație pentru suma de ... lei .

### **3.1.3. Referitor la redevența minieră aferentă vânzărilor de produse de balastieră, redevență stabilită pe baza prețurilor de livrare înscrise în facturile fiscale emise către beneficiari**

Din cuantumul redevenței miniere stabilită suplimentar de plată pentru perioada 01.01.2008-15.07.2009, SC X SRL din Bistrița contestă parțial baza de impozitare stabilită de organul de control de ... lei și parțial redevența minieră calculată de ... lei (10%\*... lei). În concret, petenta solicită diminuarea bazei de impozitare cu suma de ... lei și implicit a redevenței miniere cu suma de ... lei.

**În fapt**, pentru determinarea redevenței, organul de inspecție a stabilit valoarea producției miniere în funcție de cantitățile de produse de balastieră



comercializate și prețurile de livrare practicate, așa cum sunt înscrise aceste elemente în facturile emise în perioada în cauză.

În contradictoriu cu organul de inspecție, petenta consideră că baza de impozitare de ... lei stabilită în funcție de cantitățile vândute și prețurile de livrare, trebuie diminuată cu contravaloarea taxelor de încărcare și transport, deoarece acestea nu sunt cheltuieli de prelucrare a produselor de balastieră și nu se includ în prețurile de livrare. Societatea nu a nominalizat separat taxele de încărcare în facturile fiscale și nici cheltuielile de transport, convenind cu unii clienți un preț global de livrare, conform contractelor de vânzare-cumpărare încheiate sau a negocierilor directe avute cu aceștia.

În mod concret, petenta solicită diminuarea bazei de impunere cu următoarele sume:

- ... lei, reprezentând contravaloarea taxelor de încărcare incluse în prețul de livrare înscris în facturi, pentru toate cantitățile de produse de balastieră vândute. Conform Deciziei interne nr. .../06.03.2007 (fila 42) a SC X SRL aceste taxe sunt în valoare de ... lei/mc de produs livrat. Cantitatea totală de produse de balastieră pentru care taxa de încărcare s-a inclus în prețul de livrare este de ... mc (... mc-... mc). Petenta arată că există concordanță între cantitățile de produse de balastieră vândute și cele luate în calcul de organul de control, mai puțin cantitatea de ... mc, aferentă facturii nr. .../03.07.2008, care a fost stornată prin factura nr. .../08.07.2008.

- ... lei, reprezentând contravaloarea taxelor de transport incluse în prețul de livrare înscris în anumite facturi fiscale, modul de calcul al acestor taxe fiind detaliat în anexa nr. 1 actualizată la contestație (filele 267-270).

Referitor la taxele de transport practicate în perioada verificată, așa cum au fost ele stabilite prin Decizia internă nr. .../12.03.2007 (fila 41), petenta face următoarele precizări:

- în cea mai mare parte, prestațiile de transport sunt nominalizate separat în facturile fiscale, veniturile corespunzătoare acestora fiind înregistrate în contabilitate în contul 704 “Venituri din lucrări executate și servicii prestate”;
- într-un număr restrâns de cazuri, acolo unde s-a negociat cu beneficiarul un preț global care include și transportul, prestațiile de transport au fost incluse în prețul produsului de balastieră înscris în facturi, veniturile corespunzătoare acestor prestații fiind contabilizate global în contul 701 “Venituri din vânzarea produselor finite”.

**Față de starea de fapt prezentată mai sus urmează a se stabili dacă baza de impozitare a redevenței poate fi diminuată cu taxele de încărcare și/sau transport, în condițiile în care în facturile emise către clienți nu sunt consemnate prestările de servicii reprezentând încărcări și/sau transport, iar**

**valoarea producției miniere a fost stabilită de organul de inspecție pe baza cantităților comercializate și a prețurilor de livrare înscrise în aceste facturi.**

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 45, alin. (1), lit. c) din Legea minelor nr. 85/2003, în vigoare pe perioada 01.01.2008-15.07.2009, coroborate cu prevederile art. I, lit. B, pct. 2, lit. a), c) din Instrucțiunile tehnice aprobate prin Ordinul ANRM 74/2004, așa cum a fost modificat de articolului unic, pct. 2 din Ordinul ANRM nr. 211/2007 și cu dispozițiile art. 6 și art. 17, alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991:

- art. 45, alin. (1), lit. c) din Legea minelor 85/2003:

*“(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori eliberarea permisului de exploatare, la o cotă procentuală din valoarea producției miniere, după cum urmează:*

...

*c) 10% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale și a pietrelor prețioase și semiprețioase, la care cota este 15%.”*

- art. I, lit. B, pct. 2, lit. a) din Instrucțiunile tehnice aprobate prin Ordinul ANRM 74/2004 astfel cum a fost modificat prin Ordinul ANRM 211/2007 (M.O. 890/27.12.2007): *“Pentru titularii licențelor de exploatare și ai licențelor de explorare care efectuează exploatare experimentală, precum și pentru titularii permiselor de exploatare, conform prevederilor art. 45 din Legea nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare, redevența este dată de valoarea producției, care se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă, indiferent de modul de comercializare (în stare brută sau prelucrate). Din valoarea producției miniere rezultate nu se vor scădea cheltuieli de prelucrare.”*

- art. I, lit. B, pct. 2, lit. c) din Instrucțiunile tehnice aprobate prin Ordinul ANRM 74/2004: *“Prețurile de livrare avute în vedere la stabilirea producției miniere comercializate nu vor include TVA.”*

- art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991:

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

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

- art. 17, alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991: *„Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura sau sursa lor, după caz.”*

Din dispozițiile legale antecitate se desprinde clar că pentru perioada 01.01.2008-15.07.2009 redevența minieră, pentru roci utile, reprezintă 10% din valoarea producției miniere.

În ceea ce privește modul de calcul al producției miniere normele legale citate mai sus stabilesc fără echivoc faptul că se vor lua în considerare cantitățile comercializate în perioada de raportare și prețurile de livrare practicate.

Cum în documentele legale întocmite pentru astfel de operațiuni (facturi fiscale) au fost înscrise elementele de determinare a bazei de calcul a redevenței (cantitatea de produse comercializate și prețul de livrare al acestora) este evident că organul de control și-a întemeiat constatările pe datele consemnate de contestatoare în facturile fiscale, facturi în care nu sunt cuprinse prestările de servicii reprezentând încărcări și/sau transport.

În aceste condiții, având în vedere că, potrivit art. 64 din Codul de procedură fiscală „*documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere*” apreciem că în mod corect organele de inspecție au luat în considerare operațiunile de comercializare a produselor de balastieră așa cum au fost ele reflectate în documentele justificative.

Din perspectiva forței probatorii a documentelor justificative (în speță facturi fiscale), a căror întocmire, circulație și corectare sunt supuse unor norme imperative de drept public, este evident că orice clauze contractuale care prevăd modificarea regimului legal de completare a documentului sau de întocmire a acestuia cu date incomplete, ori care nu reflectă conținutul real al operațiunii economico-financiare, nu poate să producă efecte.

Așa cum s-a arătat, petenta nu a nominalizat separat în facturi taxele de încărcare și nici taxele de transport. Potrivit dispozițiilor art. 1, alin. (1) din OMFP nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, începând cu 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art. 155, alin. (5) din Codul fiscal. Conform art. 155, alin. (5), lit. k), factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu, printre altele, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate. Factura trebuie să reflecte în mod fidel conținutul operațiunilor economice derulate, precum și datele cantitative și valorice aferente acestora. În caz concret, dacă a avut loc o vânzare-cumpărare de bunuri se va înscrie cantitatea comercializată și prețul de livrare practicat, iar dacă operațiunile constau în prestări de servicii, se va înscrie denumirea serviciilor prestate și tariful acestora. În momentul în care un operator economic efectuează o prestare de servicii, de orice natură ar fi aceasta, serviciul prestat trebuie în mod obligatoriu evidențiat distinct în factură.

Regulile pentru conducerea evidenței contabile și fiscale prevăzute la art. 80, alin. (5) și (6) din Codul de procedură fiscală obligă contribuabilii să evidențieze veniturile realizate din activitățile desfășurate prin întocmirea registrelor și a documentelor prevăzute de lege, precum și să completeze integral rubricile formularelor corespunzătoare operațiunilor înregistrate. În același sens sunt și dispozițiile imperative ale art. 6, alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991,

dispoziții conform cărora „*orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*”

Facturile fiscale în care sunt nominalizate doar produsele vândute, cantitățile livrate și prețurile de livrare, chiar în ipoteza în care în prețul de livrare au fost incluse taxe de încărcare și transport, din punct de vedere legal sunt documente probatorii ale operațiunii de vânzare-cumpărare a acelor produse și nicidecum nu pot fi documente justificative legal întocmite care să dovedească prestarea vreunui serviciu.

Admițând ipoteza că în prețul de livrare a produselor de balastieră au fost incluse taxele de încărcare și transport, corectarea informațiilor din facturile emise, astfel încât tranzacțiile să reflecte fidel și complet operațiunile economice efectuate, inclusiv prestările de servicii vizând încărcarea și/sau transportul, se poate face numai în condițiile și modalitățile reglementate potrivit art. 159 din Codul fiscal.

Documentele prin care petenta consideră că se probează efectuarea transportului cu mijloace proprii, pentru facturile din anexa nr. 1 la contestație (filele 65-68) sunt “dispozițiile de livrare”. În acest sens, facem precizarea că, din punct de vedere legal, “dispoziția de livrare” nu poate reprezenta document care să probeze efectuarea unor prestații de transport. Conform Ordinului 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile și respectiv Ordinului 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, “dispoziția de livrare” este un document intern utilizat în gestiunea și evidența stocurilor de produse, mărfuri și alte valori materiale destinate vânzării și reprezintă:

- documentul pentru eliberarea din magazie a produselor, mărfurilor sau altor valori materiale destinate vânzării;
- document justificativ de scădere din gestiunea magaziei predătoare;
- document ce stă la baza întocmirii facturii sau avizului de însoțire a mărfii;
- circulă și se arhivează în interiorul societății, un exemplar la magazie pentru eliberarea produselor și înregistrarea în evidențele acesteia, al doilea exemplar circulă la compartimentul desfacere pentru înregistrarea bunurilor livrate în evidențele acestuia.

Concluzionând, reținem că este neîntemeiată critica petentei vizând modalitatea de stabilire a bazei de impunere, cu atât mai mult cu cât aceasta a fost fundamentată exclusiv pe baza datelor înscrise în facturile emise de contestatoare, documente care, în conformitate cu art. 6, alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, avizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate. Așa fiind, contestația privind acest capăt de cerere este neîntemeiată, contestatoarea neputându-se prevala de propria cuplă pentru a solicita diminuarea bazei de impozitare reflectată de facturile fiscale.

În subsidiar, referitor la taxele de încărcare și transport incluse, potrivit afirmațiilor petentei, în prețul de livrare a produselor de balastieră, arătăm faptul că există numeroase contradicții și inadvertențe în calculele prezentate de petentă, în ceea ce privește cuantumul acestora.

În acest sens afirmația petentei conform căreia în prețurile de livrare au fost incluse taxe de încărcare pentru întreaga cantitate comercializată în perioada 01.01.2008-15.07.2009, este contrazisă de datele din contractul de vânzare-cumpărare nr. .../21.10.2008 (filele 53-56), încheiat între SC X SRL (în calitate de vânzător) și SC NCF SA (în calitate de cumpărător), contract din care rezultă că s-a negociat vânzarea-cumpărarea a circa ... mc de agregate minerale din terasa aflată pe raza localității S., la un preț de ... lei/mc de balast, exploatarea materialului și încărcarea din terasă urmând a fi făcută de către cumpărător, cu excavator propriu. Așadar, cel puțin pentru relațiile comerciale efectuate pe perioada precizată în contract, cu beneficiarul SC NCF SA, s-au negociat prețuri de livrare ce nu includ taxe de încărcare.

Totodată, analizând calculele prezentate de petentă în anexa nr. 1 la contestație (filele 65-68) și cele din anexa nr. 2 la contestație (fila 64), cuantumul taxelor (de încărcare și transport) care ar fi fost incluse în prețul de livrare ridică suspiciuni cu privire la realitatea și seriozitatea datelor din aceste anexe. Astfel, pentru unele facturi (exemplificăm în acest sens facturile nr. .../18.03.2008, .../30.04.2008, .../23.10.2008) taxele de încărcare și transport incluse în preț depășesc sau sunt egale cu prețul produsului comercializat iar pentru alte facturi (exemplificăm în acest sens facturile nr. .../30.09.2008, .../29.12.2008, .../24.04.2009, .../18.06.2009, .../15.07.2009, etc.) cuantumul taxelor de încărcare și transport reprezintă peste 80% din preț.

Dacă s-ar admite asemenea justificări (nesusținute de documente legale), ar însemna că baza de impozitare a redevenței să fie anulată (ca în prima exemplificare) sau redusă la minimum (în cea de a doua exemplificare) prin substituirea contravalorii produselor de balastieră livrate, cu taxa de încărcare și transport nejustificată cu documente legale din care să rezulte efectivitatea și realitatea prestațiilor pentru care s-ar fi perceput astfel de taxe.

În raport cu cele de mai sus, considerăm că organul de control a determinat corect baza de impozitare în funcție de cantitățile de produse comercializate și prețurile de livrare practicate, așa cum au fost înscrise aceste elemente în facturile fiscale emise. Totodată, apreciem că din baza de calcul nu pot fi scăzute taxele de încărcare și transport, în condițiile în care în facturile emise nu au fost consemnate și înregistrate asemenea prestații, neexistând deci documente justificative legal întocmite care să probeze aceste prestații. Pentru aceste motive, capătul de cerere privind suma de ... lei, reprezentând redevența minieră aferentă perioadei 01.01.2008-15.07.2009, urmează a fi respins.

### 3.2. Referitor la redevența minieră aferentă perioadei 16.07.2009-31.03.2011

Avându-se în vedere că în această perioadă, în rapoartele de producție, societatea nu a precizat cantitatea de resurse minerale excavată ci doar cantitățile de sorturi rezultate, ținându-se cont și de faptul că pe perioada verificată SC X SRL nu a calculat și nu a declarat la organul fiscal teritorial redevența minieră, organul de control a stabilit o redevență minieră datorată de SC X SRL în sumă de ... lei, astfel:

- ... lei reprezintă redevența minieră de 0,40 euro/mc datorată pentru cei ... mc de produse de balastieră livrați către beneficiari pe bază de facturi;
- ... lei reprezintă redevența minieră de 0,40 euro/mc aferentă celor ... mc de nisip și sorturi încorporate în prefabricatele produse și vândute.

Din redevența minieră de ... lei stabilită suplimentar pentru perioada 16.07.2009-31.03.2011, petenta contestă parțial actul de impunere, și anume redevența minieră în cuantum de ... lei.

**În fapt**, petenta susține că în această perioadă, din cei ... mc, ... mc reprezintă balast brut excavat de pe terenul proprietatea personală a unei persoane fizice, în baza contractului de prestări servicii nr. .../21.01.2008.

În mod concret, SC X SRL a încheiat contractul nr. .../21.01.2008 cu persoana fizică M. C. (filele 34-36), în care se prevede efectuarea de către prestator (SC X SRL) în favoarea beneficiarului (M. C.), în perioada 01.02.2008-30.09.2010, a unor servicii constând în amenajarea unui teren de 1,65 ha în spatele gării din S., în vederea redării în circuitul agricol precum și amenajarea unei oglinzi de apă, reprezentând lac de pești. În contractul în cauză se prevede în mod explicit faptul că pământul fertil rezultat va fi depozitat pe malul drept al râului Ș. iar bolovănișul va fi transportat într-o locație aleasă de prestator.

Din cei ... mc de balast brut excavați de pe terenul proprietatea persoanei fizice M. C., petenta susține că a comercializat ... mc către un număr de 6 clienți, iar ... mc (excavați în trimestrul IV din 2009, anexa nr. 4 la contestație, fila 62) au fost folosiți pentru lucrări de investiții în regie proprie. De asemenea, conform afirmațiilor petentei, cantitatea de ... mc corespunde cu cantitatea de balast din anexa 11 la raportul de inspecție fiscală (filele 1-3), anexă ce reprezintă situația produselor de balastieră facturate în perioada 16.07.2009-31.03.2011.

În opinia petentei, redevențele miniere se plătesc la bugetul de stat numai pentru resursele minerale extrase în baza permiselor de exploatare, în cazul concret, pentru cantitățile extrase din perimetrul concesionat pe albia minoră a râului Ș., localitatea S., comuna Ș.-M., nr. Topo .... Deoarece cantitatea de ... mc de balast brut a fost excavată pe bază de contract de prestări servicii de pe terenul proprietate privată a unei persoane fizice și nu reprezintă resurse minerale extrase în baza permiselor de exploatare, petenta consideră că pentru această cantitate nu

datorează redevență minieră, aceasta fiind în cuantum de ... lei (anexa nr. 5 la contestație, fila 60).

**Față de cele prezentate mai sus urmează a se determina dacă pentru cantitatea de ... mc de balast excavată fără permis de exploatare, de pe un teren proprietate privată a unei persoane fizice, se datorează redevență minieră.**

**În drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi din Legea minelor 85/2003 actualizată și modificată de Legea 262/2009 coroborate cu prevederile Ordinului ANRM nr. 198/2009 (M.O. 648/01.10.2009):

- art. 1: ***“Resursele minerale situate pe teritoriul și în subsolul țării și al platoului continental în zona economică a României din Marea Neagră, delimitate conform principiilor dreptului internațional și reglementărilor din convențiile internaționale la care România este parte, fac obiectul exclusiv al proprietății publice și aparțin statului român.”***

- art. 2, alin. (1): ***“Resursele minerale care fac obiectul prezentei legi sunt: cărbunii, minereurile feroase, neferoase, de aluminiu și roci aluminifere, de metale nobile, radioactive, de pământuri rare și disperse, sărurile haloide, substanțele utile nemetalifere, rocile utile, pietrele prețioase și semiprețioase, turba, nămolurile și turbele terapeutice, rocile bituminoase, gazele necombustibile, apele geotermale, gazele care le însoțesc, apele minerale naturale (gazoase și plate), apele minerale terapeutice, precum și produsul rezidual minier din haldele și iazurile de decantare.”***

- art. 4, alin. (3): ***“Activitățile miniere se realizează numai în cadrul unor perimetre autorizate în acest scop de autoritatea competentă, cu excepția persoanelor fizice care execută activități miniere de exploatare în condițiile art. 29, în cazul cărora autorizarea perimetrului nu este necesară.”***

- art. 29, alin. (1): ***“Rocile utilizabile în construcții, turba și apele minerale, situate pe suprafețe de teren aflate în proprietatea persoanelor fizice, pot fi folosite de către proprietarul suprafeței numai dacă nu fac obiectul unei concesiuni existente și numai pentru nevoile proprii, fără drept de comercializare. Folosirea este scutită de la plata taxelor și a redevențelor legale, cu condiția încunoștințării autorității competente prin organele sale teritoriale.”***

- art. 45, alin. (1), lit. d): ***Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, după cum urmează: ... d) echivalentul în lei a 0,40 euro, pe unitatea de producție minieră, pentru argile, marne, loess, nisip și pietriș, nisip și roci caolinoase;...”***

- art. 45, alin. (1<sup>1</sup>): ***“Redevențele miniere prevăzute la alin. (1) se achită la cursul de schimb oficial lei/euro stabilit în prima zi lucrătoare a lunii octombrie din anul precedent, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene.”***

- litera C, alin. 3, lit. b) din Ordinul ANRM nr. 198/2009: ***„Baza de calcul a redevenței miniere va fi reprezentată de: ... b) cantitatea totală excavată din***

*rezervă, în cazul licențelor de exploatare, sau din resursă/rezervă, în cazul licențelor de explorare și al permiselor de exploatare - denumită în continuare producție minieră – pentru concesiunile încadrate în grupele de substanțe prevăzute la art. 45, alin. (1), lit. b) - i) din Legea nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare.”*

Din dispozițiile legale anterior citate reținem faptul că resursele minerale de pe teritoriul țării, în categoria cărora intră și rocile utile, fac obiectul exclusiv al proprietății publice și aparțin statului român, exploatarea acestora putându-se face doar în condițiile reglementate de lege. În concret, activitățile de exploatare a resurselor minerale se efectuează numai în cadrul unor perimetre autorizate în acest scop.

De la această regulă sunt exceptate persoanele fizice care, în conformitate cu art. 29 din Legea minelor nr. 85/2003, exploatează numai pentru nevoi proprii, cu interdicția comercializării, roci utilizabile în construcții de pe suprafețe de teren neconcesionate, deținute în proprietate de aceste persoane, cu precizarea că în astfel de cazuri scutirea de la plata taxelor și redevențelor legale pentru folosirea rocilor este condiționată de încunoștințarea autorității competente.

Dacă persoanele fizice care folosesc roci utile de pe suprafețele deținute în proprietate sunt obligate la plata taxelor și redevențelor în cazul în care nu aduc la cunoștința autorității competente această folosire, apreciem că, cu atât mai mult un agent economic (deținător al permisului de exploatare pentru alt perimetru) care a desfășurat activități miniere în cadrul unui perimetru neautorizat (activități desfășurate cu încălcarea art. 4, alin. (3) din Legea minelor nr. 85/2003), trebuie să fie obligat la plata taxelor și redevențelor. Susținem aceasta având în vedere că resursele minerale enumerate la art. 2 din Legea minelor, situate pe teritoriul și subsolul țării, fac obiectul exclusiv al proprietății publice, aparținând statului român și că redevența se datorează pentru activitatea de exploatare (extragere, prelucrare și livrare) a resurselor minerale indiferent de titularul dreptului de proprietate al terenului. Este evident faptul că în cazul în speță deținerea sau nedeținerea permisului de exploatare este irelevantă sub aspectul impunerii. Devine subiect al impunerii și este obligată la plata redevențelor miniere orice persoană fizică sau juridică, care realizează operațiuni de extragere și valorificare a resurselor minerale, indiferent dacă deține sau nu permis de exploatare. În acest context, dacă s-ar accepta și însuși raționamentul contestatoarei ar însemna că toți operatorii economici, care efectuează exploatarea resurselor minerale fără permis și cu încălcarea flagrantă a dispozițiilor legale, ar trebui scutiți de taxa și redevența minieră, ceea ce în opinia noastră este inadmisibil, pe de o parte, iar pe de altă parte ar fi nerespectat însăși scopul legii miniere. Aceasta cu atât mai mult cu cât contestatoarea nu a informat autoritățile competente despre activitățile miniere executate pe terenul proprietate particulară a unei persoane fizice, în condițiile în care rezultatul exploatării a fost valorificat prin comercializare sau executarea de



lucrări de investiții în regie proprie, încălcând prin aceasta obligațiile ce derivă din Legea minelor, printre care și aceea a executării de activități miniere fără permis de exploatare.

Având în vedere cele expuse anterior concluzionăm că pentru suma de ... lei, reprezentând redevență minieră aferentă celor ... mc de balast brut excavați de pe terenul proprietate privată a unei persoane fizice, **contestația urmează a fi respinsă.**

### **3.3. Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente redevenței miniere**

Avându-se în vedere că, potrivit considerentelor prezentate la subcapitolele 3.1. și 3.2., urmează a se pronunța soluții de admitere și respingere, respectiv urmează a se lua act de diminuarea sumei contestate și ținându-se cont de principiul de drept “accesoriul urmează principalul”, concluzionăm că:

- pentru suma de ... lei, din care dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei (anexa nr. 1, fila 275), reprezentând obligații fiscale accesorii aferente redevenței miniere de ... lei, **contestația urmează a fi admisă;**
- pentru suma de ... lei, din care dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei (anexa nr. 2, fila 276), reprezentând obligații fiscale accesorii aferente redevenței miniere de ... lei, **urmează a se lua act de renunțarea la contestație;**
- pentru suma de ... lei, din care dobânzi de ... lei (... lei – ... lei – ... lei) și penalități de întârziere de ... lei (... lei - ... lei - ... lei), reprezentând obligații fiscale accesorii aferente redevenței miniere de ... lei (... lei + ... lei), **contestația urmează a fi respinsă.**

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 208, alin. (1) și ale art. 216, alin. (1) din Codul de procedură fiscală se

### **DECIDE:**

**1.** Admiterea contestației formulate de SC X SRL din Bistrița pentru suma totală de ... lei, din care redevență minieră stabilită suplimentar de ... lei, dobânzi aferente de ... lei, penalități de întârziere aferente de ... lei și, pe cale de consecință, anularea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../11.07.2011.

**2.** Se ia act de renunțarea la contestație pentru suma totală de ... lei, din care redevență minieră stabilită suplimentar de ... lei, dobânzi aferente de ... lei, penalități de întârziere aferente de ... lei și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia nr. .../11.07.2011.

**3.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X SRL din Bistrița pentru suma totală de ... lei, din care redevență minieră de ... lei (... lei + ... lei), dobânzi aferente de ... lei, penalități de întârziere aferente de ... lei și, pe cale

de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../11.07.2011.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud - Secția comercială și contencios administrativ.

**p. DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU,**