

Proiect de Ordin al președintelui privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative fiscale și procedurale

Începând cu data de 1 ianuarie 2016 au intrat în vigoare prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, act normativ care la art. 46 alin. (6) reglementează faptul că actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie și tipărit prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

De asemenea, potrivit alin. (7) al aceluiași articol, prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care se emit de către organul fiscal central, noțiune nouă specifică unităților subordonate Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ca urmare, ținând cont de noul context legislativ, se impune elaborarea unui ordin al președintelui A.N.A.F. prin care sunt stabilite categoriile de acte administrative fiscale și procedurale care se emit de către organul fiscal central prin intermediul centrului de imprimare masivă, valabile fără semnătura și ștampila organului emitent.

Opinia CJUE în cazul C-24/15

Pe 6 aprilie 2016 au fost publicate concluziile avocatului general cu privire la cauza C-24/15 *Josef Plöckl împotriva Finanzamt Scrobenhausen*. Litigiul principal are ca obiect refuzul Administrației financiare din Scrobenhausen de a scuti din punct de vedere TVA transferul efectuat de domnul Plöckl al unui autovehicul de pe teritoriul Germaniei pe teritoriul Spaniei, pentru motivul că domnul Plöckl nu a comunicat un număr de identificare în scopuri de TVA atribuit în statul membru de destinație (Spania).

Din punctul de vedere al Avocatului, obligația de a comunica numărul de identificare în scopuri de TVA este considerată o cerință de formă, și nu una de fond. Așadar, reiese că domnul Plöckl, prin faptul că nu a comunicat Administrației financiare din Scrobenhausen un număr de identificare în scopuri de TVA din Spania, a încălcat o cerință de formă impusă de legiuitorul german în scopul acordării scutirii transferurilor intracomunitare și nu o condiție de fond. Prin urmare, în conformitate cu prevederile Directivei Generale privind TVA, autoritățile fiscale din Germania nu ar putea refuza scutirea TVA aferentă livrării intracomunitare de bunuri pentru motivul prezentat mai sus, atât timp cât:

- obligația reprezenta o cerință de formă;
- nu există indicii concrete privind evaziunea fiscală;
- autoritățile fiscale dispuneau de datele necesare pentru a stabili că cerințele de fond erau îndeplinite.

În concluzie, propunerea avocatului general cu privire la răspunsul Curții este acela că prevederile Directivei de TVA „se opun ca administrația fiscală a statului de origine să refuze să scutească un transfer intracomunitar pentru motivul că persoana impozabilă nu a comunicat un număr de identificare în scopuri de TVA atribuit de statul de

destinație, atunci când nu există indicii concrete privind evaziunea fiscală, bunul a fost transferat în alt stat membru, iar celelalte condiții ale scutirii sunt de asemenea îndeplinite”.

Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA – Formular 394

Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) nr. 1105/ 2016, publicat în Monitorul Oficial nr. 242 din 1 aprilie 2016

Ordinul aduce o serie de modificări și clarificări Ordinului ANAF nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA.

Principalele modificări/clarificări se referă la:

- amânarea termenului de intrare în vigoare până la 1 iulie 2016;
- eliminarea obligației depunerii retroactive a declarației (pentru perioada anterioară datei de 1 iulie 2016);

- actualizarea cotelor de TVA cu 24% pentru declararea TVA defalcată pe cote;
- eliminarea obligației redepunerii declarației în cazul facturilor primite de persoana impozabilă în altă perioadă de raportare față de data emiterii acestora de către furnizori;
- obligativitatea furnizării Codului Numeric Personal este limitată la situația în care persoana impozabilă îl colectează de la persoana fizică din e.g. contracte, facturi, în lipsa acestuia declarându-se doar numele, prenumele și adresa respectivei persoanei fizice;
- declararea distinctă a livrărilor/achizițiilor de telefoane mobile, microprocesoare, console de jocuri, tablete PC și laptopuri (de către persoanele impozabile care aplică sistemul normal de TVA/sistemul de TVA la încasare) dacă valoarea acestora, exclusiv TVA, înscrisă într-o factură este mai mică de 22.500 lei, precum și a celor mai mari de 22.500 lei;
- declararea livrărilor/achizițiilor de bunuri și/sau servicii către/de la persoane care aplică regimul special pentru agențiile de turism, bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități;
- declararea numărului total al contractelor precum și a valorii achizițiilor de bunuri și servicii efectuate de la persoane fizice; - neînscrierea în declarație a operațiunilor declarate prin declarația recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare (formular 390);
- neînscrierea în declarație a operațiunilor de import de bunuri (inclusiv în cazul persoanei impozabile pentru care s-a acordat certificat de amânare de la plata în vamă a TVA);
- clarificări cu privire la facturile stornate și anulate;
- declararea numărului de facturi emise, în perioada de

raportare, atât de către persoana impozabilă în calitate de beneficiar, cât și de beneficiari și terți în numele persoanei impozabile, precum și plaja de facturi alocată;

– în ceea ce privește operațiunile cu persoane neînregistrate în scopuri de TVA (cu detalieri pe fiecare operațiune), pentru perioada 1 iulie

– 31 decembrie 2016, pentru livrările de bunuri/prestările de servicii realizate de persoanele impozabile care aplică regimul normal de TVA/TVA la încasare/regim special către persoane fizice, vor fi cuprinse în lista de detaliu numai facturile emise cu valoare individuală mai mare de 10.000 lei. Totuși, pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate către persoane fizice pentru care au fost emise facturi cu valoare individuală mai mică de 10.000 lei, se va completa numărul total al facturilor emise și valoarea bazei impozabile și TVA aferentă/valoarea acestora cu TVA inclusă, după caz. Începând cu data de 1 ianuarie 2017, se vor cuprinde în lista de detaliu toate facturile emise către persoanele fizice, indiferent de valoarea acestora.

Actele publicate în Monitorul Oficial partea I, accesibile în mod gratuit în varianta online

Senatul a adoptat astăzi un proiect de lege care prevede că actele publicate în Monitorul Oficial partea I să fie accesibile în mod gratuit permanent în varianta online. Proiectul va merge la Camera Deputaților, care este for

decizional.

„Regia Autonomă Monitorul Oficial realizează un produs electronic conținând actele publicate, care poate fi accesat gratuit pe internet, în varianta pentru citire, în mod permanent, în privința actelor publicate în Monitorul Oficial al României partea I, iar pentru celelalte acte, publicate în Monitorul Oficial al României părțile II-VII, timp de 10 zile lucrătoare de la publicarea lor. Sumarele monitoarelor oficiale sunt accesibile permanent”, potrivit proiectului de lege.

Acum, actele publicate în Monitorul Oficial care pot fi accesate gratuit pe internet și sunt disponibile, în varianta pentru citire, timp de 10 zile de la publicarea respectivelor acte. După expirarea perioadei de 10 zile, produsele sunt disponibile pentru posesorii de abonamente lunare sau anuale.

Sursa: [Evenimentul Zilei](#)

ANAF mărește cuantumul minim al datoriilor la buget care vor fi publicate

ANAF mărește cuantumul minim al datoriilor la buget care se vor publica pe www.anaf.ro în data de 30 aprilie 2016, astfel:

- 100.000 lei, în cazul marilor contribuabili;
- 50.000 lei, în cazul contribuabililor mijlocii;
- 10.000 lei, în cazul celorlalte categorii de debitori, inclusiv persoanele fizice care au obligații fiscale

restante aferente activităților economice desfășurate independent sau profesiiilor libere;

- 1.500 lei, în cazul persoanelor fizice, altele decât cele din categoria anterioară.

În perioada imediat următoare, contribuabilii ale căror restanțe fiscale înregistrate trebuie publicate vor primi notificări conținând cuantumul datoriilor, pentru a avea posibilitatea stingerii acestora sau clarificării situației fiscale. În procesul de analiză a oportunității modificării prevederilor OPANAF nr. 558/2016 au fost luate în considerare atât scopul de a preveni și reduce arieratele la bugetul general consolidat, cât și costurile necesare notificării, astfel încât se impune modificarea plafoanelor fiscale restante, care se vor publica pe pagina de internet www.anaf.ro.

Obligația de publicare a listei debitorilor care înregistrează obligații fiscale restante este prevăzută de art. 162 din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015. Cuantumul de la care obligațiile fiscale restante fac obiectul publicării pe pagina de internet a ANAF și Procedura de publicare a listelor debitorilor și cuantumului obligațiilor fiscale restante înregistrate au fost aprobate prin OPANAF.

Concordatul preventiv și plățile reduse de TVA. Actualizarea despăgubirilor

conform Legii nr. 9/1998. Impozitarea veniturilor obținute din străinătate

Concordatul preventiv și plățile reduse de TVA. În data de 7 aprilie 2016, Curtea de Justiție a Uniunii Europene s-a pronunțat în cauza C-546/14, *Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C., în lichidare*, într-o cauză ce a implicat o plată parțială a creanțelor reprezentând TVA asociată unei propuneri de concordat preventiv. Astfel, în Italia, procedura concordatului preventiv, la care participă Ministerul Public, este inițiată printr-o cerere adresată de comerciant instanței competente. Aceasta din urmă se pronunță mai întâi cu privire la admisibilitatea cererii pe baza evaluării îndeplinirii condițiilor legale privind concordatul preventiv. În continuare, creditorii cărora debitorul nu le propune plata integrală a creanței sunt chemați să voteze propunerea concordatului preventiv, care trebuie să fie aprobată de creditorii admiși la vot reprezentând majoritatea cuantumului total al creanțelor lor. În sfârșit, dacă majoritatea este întrunită, instanța omologhează concordatul preventiv după ce, eventual, soluționează opozițiile creditorilor care nu sunt de acord cu oferta și verifică din nou întrunirea condițiilor prevăzute de lege. Concordatul preventiv astfel omologat devine obligatoriu pentru toți creditorii. Articolul 182ter din Legea italiană privind falimentul, intitulat „Tranzacție fiscală”, prevede că, prin planul prevăzut la art. 160 din această lege, debitorul poate propune plata parțială și/sau amânată a impozitelor și a creanțelor accesorii ale administrației financiare a statului, precum și a contribuțiilor și a creanțelor accesorii solicitate de instituțiile de asigurări sociale obligatorii, în ceea ce privește partea din creanțe care are o natură chirografară, chiar dacă nu sunt înscrise pe rol, cu excepția impozitelor

care constituie resurse proprii ale Uniunii Europene. În ceea ce privește, însă, TVA-ul și reținerile operate, dar neplătite, propunerea făcută de debitor nu poate să prevadă decât o amânare a plății.

La 22 mai 2014, Degano Trasporti a prezentat instanței de trimitere o propunere de încheiere a unui concordat preventiv. Ca urmare a dificultăților financiare cu care se confruntă, aceasta dorea să își lichideze astfel patrimoniul pentru a plăti în integralitate anumiți creditori privilegiați și parțial creditorii chirografari și anumiți creditori privilegiați de rang inferior care, în opinia sa, nu ar putea în orice caz să își recupereze integral creanțele dacă s-ar deschide procedura falimentului. Printre aceste ultime creanțe figurează o datorie de TVA pe care Degano Trasporti propunea să o plătească parțial.

Instanța de trimitere a arătat că art. 182ter din Legea privind falimentul interzice ca, în cadrul unei tranzacții fiscale, să se convină o plată parțială a creanțelor statului privind TVA-ul, care sunt considerate creanțe privilegiate de rangul 19, și nu permite decât o eșalonare a plății acestor creanțe. Aceasta arată că, potrivit jurisprudenței Curții de Casație din Italia, această interdicție, deși este prevăzută la art. 182ter din Legea privind falimentul care reglementează tranzacția fiscală, operează în toate situațiile, iar de la ea nu se poate deroga nici chiar în contextul unei oferte de concordat preventiv. O astfel de interpretare a dreptului intern se impune, potrivit acestei din urmă instanțe, având în vedere dreptul Uniunii, în special art. 4 alin. (3) TUE și Directiva TVA. Tribunalul din Udine a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Principiile și normele conținute la art. 4 alin. (3) TUE și în Directiva TVA, astfel cum au fost deja interpretate în Hotărârile Curții *Comisia/Italia* (afacerea C-132/06, EU:C:2008:412), *Comisia/Italia* (afacerea C-174/07,

EU:C:2008:704) și *Belvedere Costruzioni* (afacerea C-500/10, EU:C:2012:186), trebuie interpretate și în sensul că se opun unei dispoziții de drept intern (și, așadar, în speță, unei interpretări a art. 162 și 182ter din Legea privind falimentul) care ar permite să se constate admisibilitatea unei oferte de concordat preventiv care prevede, odată cu lichidarea patrimoniului debitorului, plata doar parțială a creanței statului privind TVA-ul, în măsura în care nu se recurge la instrumentul tranzacției fiscale și, pe baza constatărilor unui expert independent și în urma controlului formal al instanței, nu se estimează că plata acelei creanțe ar fi superioară în cazul lichidării prin procedura falimentului?”

Prin hotărârea pronunțată la data de 7 aprilie 2016, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat că acceptarea unei plăți parțiale a creanței privind TVA-ul, efectuată de un comerciant aflat în stare de insolvență în cadrul unei proceduri de concordat preventiv, care, spre deosebire de măsurile în discuție în cauzele în care au fost pronunțate Hotărârile *Comisia vs. Italia* (afacerea C-132/06, EU:C:2008:412) și *Comisia vs. Italia* (afacerea C-174/07, EU:C:2008:704), la care se referă instanța de trimitere, nu reprezintă o renunțare generală și nediferențiată la colectarea TVA-ului, nu este contrară obligației ce revine statelor membre de a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul lor, precum și colectarea eficientă a resurselor proprii ale Uniunii. După cum rezultă din lectura par. 25 din hotărârea Curții, procedura concordatului preventiv permite în esență stabilirea faptului că, din cauza stării de insolvență în care se află comerciantul, statul membru în cauză nu poate să își recupereze creanța de TVA într-o proporție mai avantajoasă.

Conform art. 24 alin. (5) din Legea nr. 85/2014, în România, într-o procedură de concordat preventiv, în cazul proiectului de concordat prin care se propun reduceri ale creanțelor

bugetare, este obligatorie prezentarea rezultatelor testului creditorului privat [definit la art. 5 alin. (1) pct. 71 din Legea nr. 85/2016]. În măsura în care acest test al creditorului privat poate releva faptul că statul nu poate să își recupereze creanța de TVA într-o proporție mai avantajoasă, se va considera că propunerea de reducere a creanței bugetare este validă și poate fi acceptată ca atare.

Actualizarea despăgubirilor conform Legii nr. 9/1998.

Instanțele naționale au soluționat în timp mai multe litigii legate de actualizarea despăgubirilor prevăzute de Legea nr. 9/1998 în favoarea persoanelor strămutate din Cadrilater în 1940 sau a moștenitorilor acestora. În lumina art. 8 alin. (2) din lege, cuantumul despăgubirilor trebuia actualizat cu indicii prețurilor de consum pentru perioada cuprinsă între data emiterii hotărârii comisiei județene de stabilire a despăgubirilor și data plății efective. Acest mecanism de actualizare a despăgubirilor a fost de altfel confirmat printr-o hotărâre pronunțată într-un recurs în interesul legii de Înalta Curte de Casație și Justiție la data de 19 martie 2007.

Prin hotărârea pronunțată la data de 5 aprilie 2016 în afacerea *Guță Teodor Teodorescu c. România*, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a reținut faptul că prin mai multe hotărâri ale instanțelor naționale s-a recunoscut dreptul la actualizarea despăgubirilor. Cu toate acestea, printr-o hotărâre din anul 2005, Curtea de Apel București a decis în sens contrar. În aceste condiții, având în vedere faptul că reglementarea națională era neîndoielnică (CEDO s-a referit, *expressis verbis*, la formula utilizată de Înalta Curte de Casație și Justiție) și că divergența de jurisprudență nu era în niciun fel justificată, Curtea a reținut existența unei violări a dreptului la respectul proprietății prevăzut de art. 1 din Protocolul adițional nr. 1.

Această hotărâre prezintă importanță pentru mai multe litigii aflate pe rolul instanțelor naționale, chiar și după apariția

Legii nr. 164/2014, în care se solicită actualizarea despăgubirilor deja acordate sau care fac obiectul unei eşalonări la plată pentru o perioadă de 5 ani, în conformitate cu prevederile art. 8 alin. (2) din Legea nr. 9/1998, în forma anterioară modificărilor aduse prin Legea nr. 164/2004.

Impozitarea veniturilor obținute din străinătate. În lumina prevederilor art. 59 și următoarele din Codul fiscal, rezidenții români datorează impozit pe venit în România pentru „beneficiul mondial”, adică pentru toate veniturile obținute din România și din străinătate. Prin urmare, alături de veniturile obținute din România, aceste persoane au obligația de a declara în România, în scop fiscal, toate veniturile obținute din străinătate. De la această regulă există o excepție notabilă, prevăzută de art. 76 alin. (4) lit. o) Cod fiscal, anume veniturile din activități dependente desfășurate într-un stat străin, inclusiv din activități dependente desfășurate la bordul navelor în apele internaționale și indiferent de tratamentul fiscal din statul străin.

Se vor impozita deci, de principiu, veniturile obținute într-un stat străin din cedarea folosinței bunurilor, transferul proprietăților imobiliare, exercitarea unei profesii liberale sau din valorificarea unor drepturi de proprietate intelectuală. În schimb, veniturile din salarii nu vor face obiectul impozitării.

Conform prevederilor art. 131 Cod fiscal, cu ocazia determinării *in concreto* a impozitului pe venit vor fi avute în vedere și prevederile convenției de evitare a dublei impuneri dintre România și statul în cauză, dacă o asemenea convenție există. Teoretic, evitarea dublei impozitări a veniturilor, în România și într-un stat străin, poate fi realizată prin două metode: (a) scutirea expresă a unui venit de impozitare în România, în cazul în care convenția de evitare a dublei impuneri prevede acest lucru; (b) creditul fiscal, adică recunoașterea în România a impozitului plătit în străinătate pentru aceeași perioadă și pentru același venit,

la nivelul impozitului datorat în România. În ambele cazuri, impozitarea în România poate fi evitată doar dacă se face dovada plății efective a impozitului în străinătate, prin intermediul unui document eliberat de organul fiscal din statul străin.

Acest articol a fost publicat în Newsletter-ul [Costaş, Negru & Asociații](#).

Drept la apărare. Sesizarea CJUE de către Curtea de Apel Cluj

Discuțiile circumscrise unui drept la apărare formal recunoscut și practic nerespectat în procedura fiscală română durează de mult timp. Acesta este motivul pentru care, prin încheierea din 2 martie 2016, Curtea de Apel Cluj – Secția a III-a Contencios Administrativ și Fiscal, a decis să sesizeze Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu următoarea întrebare:

Este compatibilă cu principiul respectării dreptului la apărare o practică administrativă de a emite o decizie cauzatoare de prejudicii în sarcina unui particular fără a i se permite acestuia accesul la toate informațiile și documentele pe care autoritatea publică le-a avut în vedere cu ocazia emiterii deciziei cauzatoare de prejudicii, informații și documente cuprinse în dosarul administrativ, nepublic, întocmit de autoritatea publică?

Mai precis, reclamantii, care au făcut obiectul unor inspecții fiscale privind TVA-ul datorat pentru tranzacțiile imobiliare efectuate anterior datei de 1.01.2010, invocă faptul că nu au

avut acces la documentele și informațiile conținute în dosarul administrativ al inspecției fiscale înainte de luarea deciziei cauzatoare de prejudicii. Reclamanții au avut în vedere, în special, mai vechea hotărâre din 18 decembrie 2012 a Curții de Justiție, în afacerea C-349/07, *Sopropé*, și au apreciat că dreptul lor la apărare, recunoscut la nivel intern prin dispozițiile vechiului art. 9 alin. (1) Cod procedură fiscală, este încălcat atât timp cât nu li se pune la dispoziție, la finalul inspecției fiscale, întregul dosar administrativ, pentru a-și putea formula toate apărările.

În fapt, accesul la dosarul administrativ, care a stat la baza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, tinde să devină o problemă cronică în procedura fiscală română. Astfel, contribuabilul intră de regulă doar în posesia anexelor la proiectul raportului de inspecție fiscală, astfel încât obiecțiunile sale, contestația administrativă și acțiunea în contencios fiscal sunt formulate practic „în orb”. În cele mai bune cazuri, contribuabilul are acces la dosarul administrativ doar în fața instanței de judecată. Jurisprudența europeană, în special cea din afacerea *Solvay c. Comisia Europeană*, pare a sublinia faptul că poziția contribuabilului este diferită în procedura administrativă, respectiv în procedura judiciară, insistând asupra faptului că persoanei verificate trebuie să i se pună la dispoziție toate documentele necesare în cadrul inspecției fiscale, astfel încât acesta să poată formula un punct de vedere util.

Încheierea Curții de Apel Cluj poate fi accesată [aici](#).

Articol preluat de pe site-ul www.costas-negru.ro

ICCJ – Stabilirea caracterului unui act administrativ. Criterii

Legislație relevantă:

Legea nr. 554/2004, art. 2 alin. (1) lit. c)

În funcție de întinderea efectelor juridice pe care le produc, actele administrative se clasifică în acte normative și acte individuale.

Încadrarea unui act infralegislativ într-una dintre cele două categorii mai sus arătate nu se realizează prin „decuparea” unor dispoziții din acel act, afectând în acest mod caracterul unitar al acestuia, ci prin examinarea integrală a conținutului său, prin prisma trăsăturilor fiecăreia dintre categoriile în discuție (acte normative și acte individuale). Cu alte cuvinte, un act administrativ este fie normativ, fie individual, în funcție de întinderea efectelor juridice pe care le produce ca întreg, indiferent de conținutul concret al unei părți (de exemplu al unei anexe) a acestuia.

Decizia nr. 1718 din 26 februarie 2013

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel Alba Iulia reclamanta SC P SA, prin administrator judiciar, în contradictoriu cu pârâțul Guvernul României, a solicitat:

– anularea în parte, ca ilegală, a H.G. nr. 349/2005, Anexa 5 – tabel 5.2, în sensul anulării prevederii prin care s-a dispus închiderea depozitului S – Mediaș, la data de 16 iulie 2010, anulare ce urmează a avea drept consecință modificarea actului normativ în sensul prelungirii autorizației de funcționare a acestui depozit până la termenul de 16 iulie 2017, termen limită la care se prevede închiderea ultimelor

depozite de deșeuri menajere neconforme cu standardele Uniunii Europene;

– obligarea Guvernului la plata de daune materiale, în cuantum de 37.849,71 RON pentru fiecare lună de nefuncționare, începând cu luna august 2010 și până la momentul permiterii reîncepterii activității de funcționare a depozitului;

– în subsidiar, în cazul respingerii cererii de anulare, obligarea Guvernului la plata sumei de 3.179.316 RON cu titlu de dezdăunări, pentru nepermiterea funcționării societății până la termenul de 16 iulie 2017, termen limită la care se prevede închiderea ultimelor depozite de deșeuri neconforme cu standardele U.E.;

– recunoașterea dreptului reclamantei de a edifica un depozit nou de deșeuri menajere, depozit care să fie conform standardelor U.E., în condițiile în care aceasta se va conforma cu Cerințele Generale prevăzute în Anexa nr. 2 a HG nr. 349/2005 și cu întreaga legislație în materie, și care să poată funcționa după data de 16 iulie 2017.

În motivarea acțiunii, reclamanta a invocat că Depozitul S Mediaș este proprietatea sa și H.G. nr. 349/2005 anexa 5 tabel 5.2. este nelegală, întrucât impune sistarea activității de depozitare începând cu 16.07.2010 a depozitului proprietate privată a acesteia, încălcându-se, astfel, dreptul său de proprietate, termenul impus trebuind să fie termenul limită de conformare 16 iulie 2017.

H.G. nr. 349/2005 interzice totodată și dreptul său de a edifica un nou depozit conform standardelor Uniunii Europene.

Reclamanta a arătat că a formulat plângere prealabilă la 17 noiembrie 2010, primind răspuns la data de 19.01.2011, în sensul că cererea sa este neîntemeiată.

În cauză a formulat cerere de intervenție în interesul pârâtului Ministerul Mediului și Pădurilor, solicitând

respingerea acțiunii.

Prin întâmpinarea formulată, Guvernul României a invocat excepția tardivității acțiunii, arătând că Anexa 5 tabel 5.2 este un act administrativ cu caracter individual și, în temeiul art. 11 al. 2 din Legea 554/2004, instanța trebuia sesizată într-un termen limită de 1 an de la data emiterii actului. Or, raportat la data publicării hotărârii guvernului în Monitorul Oficial – 10.05.2005, sesizarea instanței de contencios administrativ fiind făcută la data de 19.07.2011, acțiunea reclamantei este tardivă.

Fiind pusă în discuție această excepție, reclamanta a susținut că H.G. nr. 349/2005 este un act administrativ unilateral cu caracter normativ, astfel că acțiunea în anulare poate fi formulată oricând.

Prin sentința nr. 337 din 15 noiembrie 2011, Curtea de Apel Alba Iulia – Secția de contencios administrativ și fiscal a admis excepția tardivității acțiunii invocată de pârâtul Guvernul României și a respins ca tardivă acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta S.C. P SA Mediaș, având ca obiect anularea în parte a Anexei 5 tabel 5.2 din H.G. nr. 349/2005.

Totodată, a admis cererea de intervenție în interesul pârâtului formulată de Ministerul Mediului și Pădurilor.

Pentru a pronunța această soluție, Curtea a reținut că excepția tardivității acțiunii este fondată, întrucât, analizând natura actului administrativ atacat, respectiv dacă acesta este un act administrativ normativ sau individual, aceasta a apreciat că, spre deosebire de restul prevederilor de natură generală ce conferă actului administrativ caracter normativ, Anexa 5 tabel 5.2. din H.G. nr.349/2005 are natura unui act administrativ individual, întrucât se adresează unor subiecți de drept administrativ determinați, stabilind obligația de sistare a depozitării la o anumită dată.

Prima instanță a avut în vedere faptul că reclamanta a solicitat doar anularea parțială a H.G. nr. 349/2005, respectiv a Anexei nr. 5 tabel 5.2 prin care s-a stabilit lista depozitelor neconforme clasa „b” din zona urbană, susținând că este vătămată doar prin includerea depozitului S Mediaș în această anexă și prin stabilirea termenului de sistare a depozitării la 16.07.2010, iar nu prin dispozițiile cu caracter general, adresate unor subiecți nedeterminați, abstracti.

Prin urmare, instanța de fond a apreciat că reclamanta trebuia să formuleze de la publicarea în Monitorul Oficial al României, respectiv de la data de 10.05.2005, în termen de 30 de zile plângerea prealabilă, apoi să aștepte 30 de zile răspunsul și de la acest termen limită, 10.07.2005, curgea termenul de 6 luni de sesizare a instanței până la data de 10.01.2006 sau, cel mult și pentru motive temeinice, până la 10.07.2006.

Ori, reclamanta a sesizat instanța de contencios administrativ cu acțiune în anulare abia la data de 15.07.2011, acțiunea fiind, astfel, tardivă.

Curtea a apreciat că, raportat la această excepție ce impune menținerea actului administrativ atacat, soluția în ceea ce privește capetele de cerere subsidiare nu poate fi decât de respingere, întrucât acțiunea în despăgubiri poate fi formulată numai în condițiile anulării actului.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs reclamanta S.C. P S.A. Mediaș, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

Asupra excepției tardivității acțiunii s-a solicitat respingerea acesteia deoarece actul administrativ atacat este unul normativ. Chiar și în cazul în care urma a fi considerat individual, a cerut să se constate că cererea este făcută în termen deoarece actul administrativ, considerat de instanța fondului ca fiind individual, nu a fost comunicat reclamantei.

Aceasta cerere a fost făcută în ședința din 8 noiembrie 2011, când s-a solicitat în mod explicit ca în cazul în care instanța de fond va considera că actul administrativ este unul individual, să se constate că cererea este făcută în termen, deoarece actul nu a fost comunicat.

O astfel de constatare ar fi dus, pe cale de consecință, la respingerea excepției tardivității cererii. Cu alte cuvinte instanța de fond a lăsat aceasta cerere nesoluționată sub acest aspect fiind încălcat dreptul la un proces echitabil, drept apărat de art. 6 al CEDO.

Instanța de fond a apreciat în mod netemeinic că Anexa 5, tabelul 5.2 este un act administrativ individual și că publicarea în Monitorul Oficial este un act analogic comunicării actului individual.

Chiar dacă ar fi vorba de un act individual, reclamanta s-ar încadra în termenul de contestare deoarece prezumția și obligația de cunoaștere a textelor publicate în Monitorul Oficial operează doar față de normele de drept, instituind astfel prezumția și obligația de cunoaștere a legii.

Aceasta prezumție și obligație de cunoaștere a conținutului unui Monitor Oficial nu operează în cazul actelor administrative individuale, motiv pentru care ar fi trebuit să constate că actul administrativ atacat, considerat de instanță ca fiind individual, nu a fost comunicat.

Instanța a considerat ca Anexa 5 – tabelul 5.2 este un act administrativ individual deoarece s-ar adresa, chipurile, unor subiecți de drept administrativ determinați.

Aceasta susținere a instanței este una nemotivată. Simpla referire generică la Anexa 5 – tabelul 5.2, fără ca această referire să înfățișeze raționamentul instanței echivalează cu nemotivarea hotărârii, fiind încălcat, și sub acest aspect, dreptul la un proces echitabil prevăzut de art. 6 al C.E.D.O.

Dreptul la un proces echitabil, a mai fost încălcat și prin nesoluționarea solicitării de a se constata că cererea de chemare în judecată este făcută în termen, deoarece actul administrativ, considerat de instanța fondului ca fiind individual, nu a fost comunicat.

Prin urmare s-a apreciat că încălcarea dreptului la un proces echitabil s-a făcut atât prin nesoluționarea solicitării de a se constata că cererea de chemare în judecată este făcută în termen, deoarece actul administrativ, considerat de instanța fondului ca fiind individual, nu a fost comunicat, cât și nemotivarea opiniei instanței prin care aceasta susține că Anexa 5 este un act administrativ individual deoarece s-ar adresa, chipurile, unor subiecți de drept administrativ determinați.

Aducerea la cunoștința a unui act administrativ se face prin publicare pentru actele normative și prin comunicare pentru actele individuale.

Modalitățile comunicării unui act administrativ individual: În mod incontestabil, cel mai eficient mod de comunicare este înmânarea actului, sub semnătura, destinatarului, fie direct de către emitent, fie prin intermediul unui curier administrativ sau poștă, cu scrisoare recomandată. Varianta extremă, aplicabilă în situația în care destinatarul refuză să primească sub semnătura actul sau nu este găsit la sediu (domiciliu), este afișarea, afișaj care este atestat prin redactarea unui proces-verbal de afișare, certificate prin semnătura unui martor

Procedeeul comunicării actelor administrative individuale prin afișare nu poate fi substituit și nici confundat cu publicarea, deoarece, așa cum s-a arătat, prezumția și obligația de cunoaștere a textelor publicate în Monitorul Oficial operează doar față de normele de drept, instituind prezumția și obligația de cunoaștere a legii.

Instanța de fond a apreciat în mod netemeinic ca cererea are un singur petit principal și că celelalte ar fi subsidiare.

În realitate capătul de cerere prin care se solicita *„Recunoașterea dreptului de a edifica un depozit nou de deșeuri menajere, depozit care să fie conform standardelor U.E., conform cu Cerințele Generale prevăzute în Anexa nr. 2 a H.G nr. 349/2005 și cu întreaga legislație în materie, și care să poate funcționa după data de 16 iulie 2017”* este un petit principal care nu se află în relație de subsidiaritate cu celelalte.

Dreptul de a edifica un nou depozit, conform, la o nouă locație, nu are nicio legătură cu Anexa 5 – tabelul 5.2, ci cu Cerințele Generale prevăzute în Anexa nr. 2 a H.G. nr 349/2005.

În ciuda faptului că adresa nr. 8063/13.12.2003 a Consiliului Județean Sibiu, potrivit căruia se are în vedere realizarea unui depozit conform în zona Mediaș, Agenția Națională pentru Protecția Mediului își motivează refuzul permiterii edificării unui nou depozit, conform, prin prevederile *Hotărârii de Guvern nr. 349/2005*, iar prin adresa nr. 1/1103/13.07.2010.

Refuzul autorității publice de a permite reclamantului participarea la viața economică a zonei, încalcă principiul liberei concurențe, ceea ce echivalează cu o expropriere de obiectul de activitate, încălcându-se pct. 1 și 2 din art. 1 al primului Protocol Adițional al Convenției Europene a Drepturilor Omului.

Pentru aceste motive, în conformitate cu prevederile art. 312 alin. (5) și art. 313 Cod procedură civilă, coroborate cu cele ale art. 20 alin. (3) din Legea nr. 554/2004, în raport și de faptul că nu s-a cercetat fondul cauzei, se solicită admiterea recursului, casarea sentinței atacate și trimiterea cauzei spre rejudecare, și totodată în temeiul art. 234 paragraful 3 din Tratatul CEE, se solicită instanței de recurs să pronunțe

o decizie prin care să hotărască, în scopul aplicării corecte a legii, ca instanța fondului, în temeiul art. 234 din Tratatul CEE, să ceară o hotărâre preliminară în fața Curții de Justiție a Comunităților Europene, în vederea interpretării conformității dreptului Uniunii Europene cu dispozițiile H.G. nr. 349/2005.

Recursul este fondat.

În funcție de întinderea efectelor juridice pe care le produc, actele administrative se clasifică în acte normative și acte individuale.

Actele administrative normative conțin reglementări cu caracter general, impersonale, care produc efecte *erga omnes*, în timp ce actele individuale produc efecte, de regulă, față de o persoană, sau uneori față de mai multe persoane, nominalizate expres în conținutul acestor acte.

Încadrarea unui act infralegislativ într-una dintre cele două categorii mai sus arătate nu se realizează, așa cum a procedat instanța de fond, prin „decuparea” unor dispoziții din acel act, afectând în acest mod caracterul unitar al acestuia, ci prin examinarea integrală a conținutului său, prin prisma trăsăturilor fiecăreia dintre categoriile în discuție (acte normative și acte individuale). Cu alte cuvinte, un act administrativ este fie normativ, fie individual, în funcție de întinderea efectelor juridice pe care le produce, indiferent de conținutul concret al unei anexe a acelui act, cum este cazul în speță.

Or, din această perspectivă, rezultă cu puterea evidenței că actul administrativ în discuție, HG nr. 349/2005, este unul normativ din moment ce conține reguli generale, de aplicabilitate repetată, iar destinatarii acestuia sunt un număr indeterminat de subiecți, în condițiile în care hotărârea de guvern amintită conține reguli prin care este determinat cadrul legal pentru desfășurarea activităților de

depozitare a deșeurilor, atât cele privind realizarea, exploatarea, monitorizarea, închiderea și urmărirea post-închidere a depozitelor noi, cât și pentru exploatarea, închiderea și urmărirea post-închidere a depozitelor existente, în condiții de protecție a mediului și a sănătății populației.

Plasarea greșită a actului infralegislativ contestat în prezenta cauză, în categoria actelor individuale, de către instanța de fond, a condus la pronunțarea unei hotărâri nelegale, reținându-se că acțiunea promovată de către reclamanta SC P SA este tardiv formulată, în raport de prevederile art. 11 alin.(1) din Legea nr.554/2004.

În realitate, textul de lege precitat nu este incident în cauză, acesta referindu-se la termenul de 6 luni în care se formulează acțiunea în contencios administrativ, atunci când se contestă un act administrativ cu caracter individual.

Fiind vorba, astfel cum s-a reținut mai sus, de contestarea unui act administrativ cu caracter normativ, acțiunea în justiție poate fi promovată oricând, după cum rezultă din prevederile imperative și inderogabile ale art. 11 alin.(5) din Legea nr. 554/2004.

Față de cele ce preced, hotărârea instanței de fond de a respinge ca tardivă acțiunea formulată de reclamanta S.C. P S.A., este nelegală, astfel că în temeiul prevederilor art. 312 alin.(5) Cod procedură civilă, recursul a fost admis, sentința atacată a fost casată iar cauza a fost trimisă spre rejudecare aceleiași instanțe, care va examina și celelalte critici formulate de recurentă.

ICCCJ – Calificarea unei achiziții de bunuri drept transfer parțial de active. Condiții. Consecințe asupra dreptului de deducere a TVA

Legislație relevantă:

Codul fiscal, art. 128 alin. (7)

Potrivit reglementărilor fiscale în vigoare, o persoană impozabilă are dreptul la deducerea taxei pe valoare adăugată, doar în cazul livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii achiziționate în folosul operațiunilor sale taxabile sau a celorlalte categorii de operațiuni care îi dau dreptul la deducere.

Achiziționarea de către o societate, persoană impozabilă, a unor materii prime, materiale auxiliare, obiecte de inventar, mijloace fixe ș.a. destinate realizării aceleiași activități ca cea desfășurată anterior de către societatea vânzătoare, are caracterul unui transfer parțial de active, care potrivit dispozițiilor art. 128 alin.(7) din Codul fiscal nu constituie livrare de bunuri și, prin urmare, nu dă dreptul la deducere pentru taxa aferentă, întrucât ca operațiune neimpozabilă, nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată.

Decizia nr. 2748 din 5 martie 2013

Prin acțiunea formulată, reclamanta SC RR SRL a chemat în judecată pe pârâții Administrația Finanțelor Publice Sector 6 și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București solicitând anularea Deciziei nr. 253/07.07.2010 emisă de ANAF – Direcția Generală de Soluționare a

Contestațiilor prin care a fost soluționată contestația formulată împotriva Raportului de Inspecție Fiscală înregistrat sub nr. 2461633/24.09.2009 și a Deciziei de Impunere nr. 162/25.09.2009, anularea actelor administrativ-fiscale, exonerarea sa de la plata către bugetul de stat a sumei 1.196.344 lei, din care: 1.053.392 lei, reprezentând T.V.A. stabilita suplimentar și rămasa de plata și 142.952 lei, reprezentând obligații fiscale accesorii și obligarea organului de inspecție fiscală la recunoașterea dreptului la rambursare a sumei de 184.255 lei, solicitată la rambursare prin decontul de taxa pe valoarea adăugată cu sold suma negativă și opțiune de rambursare, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Sector 6 sub nr.977195500/24 aprilie 2009.

Prin sentința civilă nr. 4738 din 15 iulie 2012 Curtea de Apel București- Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a respins acțiunea ca neîntemeiată.

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a reținut că reclamanta a susținut că cele 7 facturi au fost emise de către vânzătorul S.C. R S.R.L. către cumpărătorul S.C. RR S.R.L. urmare a tranzacțiilor de vânzare de bunuri ce a avut loc între cele două persoane juridice, iar cu privire la bunurile vândute de S.C. R S.R.L. către reclamantă organul fiscal a decis, în mod eronat, și fără a proba, că ne aflăm în prezența unui transfer de active, califică aceste achiziții ca "transfer de afacere", efectuat ca urmare a vânzării așa cum este definit de art. 128 alin. (7) din Legea 571/2003 – privind codul fiscal, ignorând că acesta precizează expres și limitativ sfera de aplicare ca fiind „Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active” și ca nu face nicio referire la "transfer de afacere".

Definiția transferului de active este dată de art.27¹ alin.3 pct.5 din Codul fiscal, care prevede că *transfer de active*

reprezintă operațiunea prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale către altă societate, în schimbul transferării titlurilor de participare reprezentând capitalul societății beneficiare.

Instanța de fond a considerat că ceea ce trebuie stabilit, în speța de față este dacă, prin cele 7 facturi emise în luna februarie 2009, a avut loc o livrare de bunuri, așa cum este definită prin art.128 alin.1 din Codul fiscal, respectiv, transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar, sau dacă de fapt, între cele două societăți, SC R SRL și SC RR SRL, a avut loc un transfer de active, așa cum noțiunea este definită prin dispozițiile legale arătate.

Constatările din Raportul de inspecție fiscală, expun anumite elemente de fapt, care, coroborate și privite în ansamblul lor, conduc la ideea că SC R SRL, nefiind dizolvată, a transferat către SC RR SRL o ramură a activității sale economice, care poate fi considerată o structură independentă.

S-a mai reținut în mod corect în decizia de soluționare a contestației că, în cadrul unui transfer de active neimpozabil, trebuie să se aibă în vedere ansamblul elementelor tranzacționate și modalitatea concretă în care se realizează operațiunea, astfel încât între părți să nu se realizeze o simplă vânzare de bunuri, ci o veritabilă "transferare a afacerii" de la vânzător la cumpărător, caracterizată prin posibilitatea tehnică și funcțională a cumpărătorului de a continua în mod independent activitatea economică careia i-au fost atribuite inițial elementele tranzacționate, dar și prin intenția acestuia de a continua aceeași activitate, fără lichidarea imediată a afacerii cumpărate și vânzarea stocurilor.

Chiar dacă legislația fiscală nu face referire la noțiunea de "transferare a afacerii", nefiind consacrată legislativ o asemenea expresie, totuși, aceasta vizează înstrăinarea unei

părți al activității, prin transferul activelor care erau folosite în cadrul acelei activități, în speță activitatea în cauză fiind producția de radiatoare.

Inspectorii fiscali au constatat în urma controlului încrucișat efectuat la cele două societăți, că, activele au fost vândute cu ocazia reorganizării activității, în februarie prin preluarea activității de producție de către SC RR SRL, persoana juridica distincta, nou înființata, afiliata cu SC R SRL, prin asociat și administrator, aceste active nu au părăsit incinta din spațiul situat în Bd. X nr.y, ulterior vânzării.

De asemenea, SC R SRL a desfășurat activitatea de producție radiatoare până la data de 31.01.2009, ultima predare produse finite de către Secția Ambalare (aflata ultima în flux fabricație) către gestiunea produse finite s-a efectuându-se în data de 03.02.2009 (radiatoare ce se aflau la 31.01.2009 în producție în curs la secția Ambalare, cu finalizare 100% nepredate la gestiunea produse finite)", utilajele de producție utilizate de către SC R SRL în desfășurarea producției de radiatoare au fost vândute către SC RR SRL, cu excepția unor mijloace fixe nevândute, având durata de viață expirată, amortizată integral.

Alte mijloace fixe vândute către SC RR SRL (instalații, tubulatura, atelier mecanic, birou) au fost utilizate de către SC R SRL în alte activități.

Prin contractul de novatie din data de 25.03.2009 SC RR SRL a preluat toate drepturile și obligațiile SC R SRL ce decurg din convenția de credit 010-2064/CES2-RG/2006/14.12.2006, încheiată cu Banca X și din Condițiile speciale de finanțare nr.1/02.03.2007 la Contractul de credit datat la 02.03.2007 încheiat cu Banca Comercială Y, ce viza mijloacelor fixe, iar, ca efect al novației s-a încheiat actul adițional nr.2/25.03.2009 la Contractul de cesiune a creanțelor nr. 010-2064/CES1-RG/2006/14.12.2006, prin care

SC R SRL cesionează băncii X, în vederea garantării obligației de rambursare a creditului, precum și a dobânzilor, comisioanelor și a celorlalte costuri aferente, acordate de bancă lui SC RR SRL, toate creanțele sale, precum și accesoriile acestora, creanțe constând în încasările în lei/sau valuta provenind din relațiile comerciale dintre SC R SRL și clienții săi, având calitatea de debitori cedați.

În sfârșit, și în ceea ce privește personalul de specialitate angrenat în activitatea de producție radiatoare, după data de 31.01.2009, data de la care societatea nu a mai desfășurat activitatea de producție radiatoare, o parte au demisionat, o parte au fost redistribuiți în alte departamente de activitate, iar pentru o alta parte a acestuia relațiile contractuale cu angajatorul SC R SRL s-au menținut până la expirarea perioadei de preaviz, respectiv 24.07.2009, ca urmare a concedierilor individuale/colective”.

Ceea ce este relevant din punct de vedere al personalului de specialitate, este că, mare parte din personalul utilizat direct în activitatea de producție radiatoare de către SC RR SRL, provine din personalul care a fost utilizat în aceeași activitate în perioada anterioară de către SC R SRL, iar o parte din clienții și furnizorii SC R SRL au devenit ulterior înființării SC RR SRL clienții, respectiv furnizorii acesteia.

Prin urmare, Curtea de Apel a apreciat că susținerea societății potrivit căreia nu ar putea fi vorba de un transfer de afacere în lipsa transferării și a clientelei, este neîntemeiată, fiind suficient ca o parte din clienții și furnizorii cedentului să devină ulterior înființării noii societăți care a preluat o parte din active, clienții, respectiv furnizorii acesteia, doar în ceea ce privește segmentul preluat, respectiv producția de radiatoare.

Or, având în vedere această situație de fapt, în contextul în care SC R SRL nu a mai desfășurat începând cu luna februarie 2009, activitatea de producție radiatoare, iar SC RR SRL

desfășoară activitate de producție radiatoare din 06.02.2009, utilizând mijloace fixe achiziționate de la SC R SRL cu factura nr.9000928/28.02.2008, rezultă că, în perioada 06.02.2009-28.02.2009, SC R SRL a vândut active aferente desfășurării producției de radiatoare, constând în materii prime, materiale, materiale auxiliare, materiale pentru ambalat, semifabricate, produse finite, obiecte de inventar, mijloace fixe, care constituie din punct de vedere tehnic, structura capabilă să desfășoare activitate economică separată, astfel încât, activitatea economică transferată a permis continuarea ei de către SC RR SRL, ceea ce califică această tranzacție drept transfer de afacere, încadrându-se astfel în prevederile art. 128 alin.(7) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Susținerile reclamantei că rapoartele de inspecție fiscale sunt contradictorii cu privire la operațiunile fiscale și contabile efectuate de cele 2 societăți în urma tranzacției respective, în sensul că, în raportul de inspecție fiscală întocmit cu ocazia controlului efectuat la S.C. R S.R.L., organul de control stabilește ca vânzătorul SC R SRL în mod corect a înregistrat sumele reprezentând baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată, că a evidențiat corect în deconturile de taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei 06.02.-31.07.2009 și că a achitat corect și la scadență taxa pe valoarea adăugată de plată, dar nu acordă cumpărătorului, respectiv reclamantei, drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă, motivând că vânzătorul SC R SRL trebuia să nu emită facturi, să nu înregistreze în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată colectată înscrisă în acestea și nici să o evidențieze în deconturile de taxa pe valoarea adăugată, nu pot fi reținute.

Prin procesul-verbal încheiat la data de 18.09.2009 și înregistrat la organul fiscal sub nr.2461475/18.09.2009, în cadrul controlului încrucișat, inspectorii fiscali constată situația de fapt, așa cum rezultă din evidențele contabile ale

societății, din situația faptică constatată și din explicațiile reprezentantului legal, reținând că aceste sume înscrise în facturile menționate au fost înregistrate corect în jurnalele de vânzări, în balanțele de verificare și evidențiate în deconturile de TVA, aferente perioadei 06.02.2009-31.07.2009, ca operațiuni contabile, din punct de vedere al regularității înregistrării unei asemenea operațiuni, fără să aprecieze asupra naturii operațiunii în sine.

De altfel, nu avem de a face cu un Raport de inspecție fiscală ci cu un control încrucișat, finalizat cu un proces-verbal, prin care se constată efectiv situația de fapt, acest proces-verbal, conducând la finalizarea inspecției fiscale, în ceea ce privește societatea reclamantă.

Invocarea de către reclamantă a existenței unor reglementări, cuprinse în Codul fiscal, interpretabile și lipsurile și echivocitatea multor dispoziții legale, în special cele din domeniul fiscal, lucru care a pus-o în situația de a interpreta și aplica aceste dispoziții legale echivoce, de natură să genereze confuzii și incertitudine, cu privire la procedura transferului de active „efectuat cu ocazia transferului de active” – în situația vânzării, nu poate fi reținută, întrucât vânzarea nu s-a efectuat printr-o singură factură, activele au fost împărțite în mai multe facturi, or nu se poate susține că dispozițiile art. 155¹ alin.(10) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, privind transferul parțial sau integral de active și prevederile art. 128 alin.(7) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, sunt neclare și nici că reclamantul nu avea cunoștință că ceea ce s-a transferat de la S.C. R S.R.L. la S.C. RR S.R.L., nu erau doar bunurile în sine, ci chiar activitatea de producție a radiatoarelor, cu atât mai mult cu cât, cele două societăți aveau administrator în persoana aceleiași persoane.

De asemenea, susținerea că, prin facturarea bunurilor

comercializate între cele două societăți, Statul Român nu a suferit niciun prejudiciu în sensul că R SRL, vânzătorul, a virat la bugetul de stat TVA aferentă tranzacțiilor, iar reclamanta a exercitat dreptul de deducere, a fost apreciată de instanța de fond ca neîntemeiată, întrucât reclamanta a solicitat dreptul de deducere a unei sume cu titlu de TVA pentru care nu avea dreptul la deducere, având posibilitatea să-și recupereze TVA nedeductibil de la SC R SRL, prin corecția facturilor emise în mod eronat cu TVA, întocmirea documentului specific reglementat de art. 155¹ alin.(10) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal și restituirea taxei achitate în baza facturilor incorecte.

Împotriva hotărârii instanței de fond, S.C. RR S.R.L., a declarat recurs, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie. S-au invocat dispozițiile art. 304 pct.8 și art. 304 pct.9 Cod procedură civilă.

În susținerea acestor critici, recurenta-reclamantă a invocat faptul că în timpul soluționării cauzei, prin HG nr.150/23 februarie 2011 au fost aduse precizări cu privire la aplicarea legii respectiv a dispozițiilor art. 128 alin.(7) Cod fiscal prin introducerea la pct.6 alin.(10) din norme a clarificărilor pe care instanța de fond le-a analizat.

Potrivit susținerilor recurantei-reclamante, aceste precizări se referă tocmai la apărarea și menținerea dreptului de deducere a TVA-ului de către cumpărător, în cazul transferului de active, prevăzut de art. 128 alin.(7).

Recurenta-reclamantă a susținut că instanța de fond nu a analizat aspectele invocate în ce privește transferul de active în raport de conținutul HG nr. 150 din 23 februarie 2011, motiv pentru care această omisiune constituie principala critică prevăzută de art. 304 pct.8 Cod procedură civilă.

Consideră recurenta-reclamantă că față de prevederile legale invocate și având în vedere caracterul explicativ al normelor metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, precum și faptul că dispozițiile art. 128 alin.(7) din Codul fiscal nu au suferit modificări, prevederile legale cu privire la transferul de active se aplicau în același mod și înainte de introducerea la pct.6 alin.(10) din norme, a clarificărilor prin Hotărârea Guvernului nr. 150 din 23 februarie 2011, invocând în acest sens o adresă a Ministerului Finanțelor Publice, nr. 421868 din 29 septembrie 2011.

Recurenta-reclamantă a susținut că, în cauza dedusă judecății, încadrarea sau nu a operațiunilor efectuate drept transfer de active în sensul art. 128 alin.(7) din Codul fiscal este lipsită de efecte, având în vedere faptul că aceasta a aplicat regimul de taxare, iar aplicarea lui pentru transferul de active de către persoanele impozabile nu poate fi sancționată de organele de inspecție fiscală, în sensul anulării dreptului de deducere a taxei la beneficiar, astfel cum prevăd normele metodologice de aplicare a textului de lege menționat.

Recursul este nefondat.

Obligațiile fiscale supuse controlului instanței de contencios administrativ și fiscal pe calea prevăzută de art. 218 alin.(2) Cod procedură fiscală constau în taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin decizia de impunere nr. 162 din 25 septembrie 2009 în valoare de 1.053.392 lei și accesorii în sumă de 142.952 lei în baza raportului de inspecție fiscală nr. 2461633/24 septembrie 2009, obligații fiscale suplimentare, menținute prin Decizia nr. 253/7 iulie 2010 privind soluționarea contestației administrative a recurentei-reclamante.

În esență problema de drept litigioasă privește deductibilitatea taxei pe valoare adăugată, aferentă celor 7

facturi prin care au fost efectuate tranzacții între SC R SRL în calitate de vânzător și SC RR SRL în calitate de cumpărător în legătură cu care autoritatea fiscală cât și instanța de fond au reținut că recurenta-reclamantă nu poate beneficia de dreptul de deducere în conformitate cu dispozițiile art. 146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Prima instanță în mod corect și în acord cu întregul material probator administrat în cauză cât și a dispozițiilor legale, incidente a apreciat că reclamanta în calitate de beneficiară a unui transfer de active – astfel cum este acesta definit de dispozițiile art. 128 alin.(7) din Codul fiscal, nu poate beneficia de un drept de deducere.

Potrivit dispozițiilor art. 126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„(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; [...]”.

„Art.128 – (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și proprietar.

(7) Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, de pasive, indiferent dacă este realizat ca urmare a vânzării sau ca urmare a unor operațiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri, dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă. Primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de

lege.”

Potrivit art. 146 –„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să-i fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155”.

Cu privire la transferul total sau parțial al activelor, dispozițiile pct.6 alin.(8) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, prevăd că se consideră transfer parțial de active în sensul art. 128 alin.(7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei părți din activele investite într-o anumită ramură a activității economice, dacă acestea constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate, indiferent dacă este realizat ca urmare a vânzării sau ca urmare a unor operațiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport în natură la capitalul unei societăți.

De asemenea, se consideră că transferul parțial are loc și în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate ci realocate altor ramuri ale activității aflate în uzul cedentului.

Potrivit aceluiași dispoziții, pentru ca o operațiune să poată fi considerată transfer de active, în sensul art. 128 alin.(7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie să intenționeze să desfășoare activitatea economică sau parte din activitatea economică care i-a fost transferată, să nu lichideze imediat activitatea respectivă și, după caz, să vândă eventualele stocuri.

Pentru calificarea unei activități ca transfer de active, nu este relevant dacă primitorul activelor este autorizat pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectiva activitate. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-497/01 – Zita Modes.

Din perspectiva acestor prevederi legale, rezultă că orice persoană impozabilă are dreptul la deducerea taxei pe valoare adăugată, doar în cazul livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii achiziționate în folosul operațiunilor sale taxabile sau a celorlalte categorii de operațiuni care îi dau dreptul la deducere.

În cazul transferului parțial sau total al activelor unei persoane impozabile, care potrivit dispozițiilor legale nu constituie o livrare de bunuri conform art. 128 alin.(7) din Codul fiscal, nu îi este aplicabil dreptul de deducere al taxei aferente acestei operațiuni neimpozabile întrucât aceasta nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată.

În speță, astfel cum în mod corect a reținut și instanța de fond, recurenta-reclamantă SC RR SRL nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă achizițiilor de la SC R SRL, achiziții constând în materii prime, materiale auxiliare, materiale pentru ambalat, semifabricate, produse finite, obiecte de inventar și mijloace fixe utilizate în producția de radiatoare a vânzătorului și destinate pentru aceeași activitate, întrucât achizițiile respective reprezintă un transfer parțial de active, care este neimpozabil conform dispozițiilor art. 128 alin.(7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care nu este prevăzută deducerea în conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

În ceea ce privește criticile formulate de recurenta-reclamantă potrivit cărora la încadrarea achizițiilor

analizate în dispozițiile art. 128 alin.(7) Cod fiscal instanța de fond ar fi avut în vedere doar Normele metodologice prevăzute de HG nr. 1630 din 31 decembrie 2009 fără a analiza și normele metodologice cuprinse în HG nr. 150 din 23 februarie 2011, instanța de control judiciar le apreciază ca fiind nefondate întrucât, astfel cum rezultă chiar din adresa nr. 421866/29 septembrie 2011 emisă de Ministerul Finanțelor Publice invocată de recurentă, prevederile art. 128 alin.(7) din Codul fiscal cu privire la transferul de active nu au fost modificate și se aplicau în același mod și înainte de introducerea clarificărilor de la pct.6 alin.(10) din norme prin HG nr.150/2011.

Nefondate sunt și criticile recurente-reclamante potrivit cărora indiferent de încadrarea sau nu a operațiunilor drept transfer de active, în sensul art. 128 alin.(7) din Codul fiscal, aceasta ar fi lipsită de efecte întrucât recurenta a aplicat regimul de taxare iar aplicarea acestuia nu poate fi sancționată cu anularea dreptului de deducere întrucât conform normelor metodologice invocate respectiv pct.6 alin.(10) din HG nr. 150/2011, aplicarea regimului de taxare pentru transferul de active de către persoanele impozabile nu va fi sancționată de către organele fiscale în sensul anulării dreptului de deducere a taxei la beneficiar decât în situația în care operațiunile respective sunt taxabile prin efectul legii sau prin opțiune, ceea ce nu este cazul în speța dedusă judecății.

Pe de altă parte, recurenta-reclamantă are posibilitatea legală de a-și recupera TVA-ul nedeductibil de la cedentul afacerii SC R SRL, astfel cum s-a menționat atât în decizia nr.253/07.07.2010 privind soluționarea contestației sale cât și prin sentința instanței de fond, solicitându-i acestuia corecția facturilor emise eronat cu TVA, întocmirea documentului prevăzut de art.155¹ alin.(10) din Codul fiscal și restituirea taxei achitate în baza facturilor incorecte.

Având în vedere toate aceste considerente, Înalta Curte reținând că sentința instanței de fond este legală și temeinică, neexistând motive de casare sau modificare a acesteia, în temeiul dispozițiilor art. 312 alin.(1) Cod procedură civilă, coroborat cu art. 20 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, a respins recursul formulat în cauză, ca nefondat.

ICCJ – Litigiu având ca obiect drepturi stabilite în favoarea cadrelor militare, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare

Litigiu având ca obiect drepturi stabilite în favoarea cadrelor militare, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare în temeiul dispozițiilor pct. 2 alin.(1) din Anexa IV/2 la Legea nr.330/2009 la trecerea acestora în rezervă sau direct în retragere. Instanța competentă să-l judece.

Legislație relevantă:

Legea nr. 330/2009

Codul de procedură civilă – 1865, art. 2 lit. c)

Legea nr. 263/2010, art.153 lit. f)

Potrivit dispozițiilor de la pct.2 alin.(1) din Anexa IV/2 la Legea nr.330/2009, „La trecerea în rezervă sau direct în retragere, respectiv la încetarea raporturilor de serviciu, cu drept la pensie, cadrele militare, polițiștii și funcționarii publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare pentru activitatea depusă, în funcție de vechimea efectivă ca militar, polițist, funcționar public cu statut special din sistemul administrației penitenciare și personal civil în instituțiile publice de apărare, ordine publică și siguranța națională beneficiază de un ajutor stabilit în raport cu solda lunară netă, respectiv salariul de bază de încadrare net avut în luna schimbării poziției de activitate...”.

Competența de soluționare a litigiilor izvorâte din aplicarea acestor dispoziții legale aparține, potrivit art.2 lit.c) din Codul de procedură civilă – 1865 și art.153 lit.f) din Legea nr.263/2010, tribunalului, ca instanță de litigii de muncă și asigurări sociale, sumele convenite în temeiul acestora având natura juridică a unui ajutor social de care beneficiază cadrele militare, polițiștii și funcționarii publici cu statut special, la trecerea în rezervă sau direct în retragere, iar nu a unor drepturi salariale convenite unor funcționari publici în activitate, pentru a fi incidente dispozițiile art.109 din Legea nr.188/1999.

Decizia nr. 2965 din 7 martie 2013

Notă: Legea cadru privind salarizarea unitară a personalului plătit din fonduri publice nr. 330/2009 a fost abrogată la data de 01 ianuarie 2011 de Legea nr. 284/2010, publicată în Monitorul Oficial, nr. 877 din 28/12/2010.

Prin acțiunea înregistrată la data de 31 mai 2012 pe rolul Tribunalului Satu Mare, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, transpusă potrivit dispozițiilor

art.99 din Regulamentul de Ordine Interioară al Instanțelor Judecătorești, aprobat prin Hotărârea C.S.M. nr.352/2006 de la Secția civilă a aceleiași instanțe, reclamantul DDI a solicitat, în contradictoriu cu pârâtul Ministerul Administrației și Internelor, obligarea acestuia la plata drepturilor bănești cuvenite în temeiul prevederilor Anexei IV/2 pct.2 alin. (1) din Legea nr. 330/5.11.2009 privind salarizarea unitară a personalului plătit din fondul publice, constând într-un ajutor egal cu 10 solde/salarii, precum și dobânzii legale aferente acestora de la data scadenței și până la plata efectivă a acesteia.

Prin Sentința civilă nr.1617/CA din data de 4 aprilie 2012 pronunțată de Tribunalul Satu Mare, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, în dosarul nr. 4548/83/2011*, s-a admis excepția necompetenței materiale a tribunalului invocată din oficiu și s-a declinat în favoarea Curții de Apel Oradea – Secția a II-a civilă de contencios administrativ și fiscal, competența de soluționare a cauzei.

Pentru a pronunța această sentință, tribunalul a constatat că prin prezenta acțiune se solicită pretenții rezultate din aplicarea Legii nr.330/2009, în contradictoriu cu pârâtul Ministerul Administrației și Internelor, iar potrivit art.10 alin.(1) din Legea nr.554/2004, litigiile privind actele administrative emise de autoritățile publice centrale sunt de competența secției de contencios administrativ și fiscal a curții de apel.

De asemenea, a reținut tribunalul și dispozițiile art.3 pct.1 Cod procedură civilă potrivit cărora curțile de apel judecă în primă instanță procesele și cererile în materie de contencios administrativ privind actele autorităților publice centrale, apreciind astfel că este competentă a soluționa cauza Curtea de Apel Oradea.

Prin sentința nr.254/CA din data de 3 septembrie 2012 pronunțată de Curtea de Apel Oradea, Secția a II-a civilă, de

contencios administrativ și fiscal, pronunțată în dosarul cu numărul 4548/83/CA/2011* – P.I., s-a admis excepția necompetenței materiale a Curții de Apel Oradea, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal și s-a declinat competența de soluționare a cauzei în favoarea Tribunalului Satu Mare – Secția I civilă.

Constatându-se ivit conflictul negativ de competență s-a dispus trimiterea cauzei Înaltei Curți de Casație și Justiție în vederea soluționării acestuia.

Pentru a pronunța această soluție, curtea de apel a constatat că cererea formulată de către reclamant privind obligarea pârâtului la plata drepturilor bănești convenite în temeiul Legii nr. 330/2009, reprezintă un litigiu de asigurări sociale, iar competența aparține tribunalului în temeiul art.2 lit.c) Cod de procedură civilă și art.153 lit.f) din Legea nr.263/2010.

Soluția Înaltei Curți asupra conflictului negativ de competență

În cauză, este necontestat că obiectul cererii cu care reclamantul a investit instanța de judecată îl formează solicitarea de obligare la pârâtului la plata drepturilor convenite în temeiul Anexei IV/2 pct.2 alin.(2) din Legea nr.330/2009 privind salarizarea unitară a personalului plătit din fonduri publice.

Într-adevăr, potrivit dispozițiilor de la pct.2 alin.(1) din Anexa IV/2 la Legea nr.330/2009, în vigoare la data respectivă, „La trecerea în rezervă sau direct în retragere, respectiv la încetarea raporturilor de serviciu, cu drept la pensie, cadrele militare, polițiștii și funcționarii publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare pentru activitatea depusă, în funcție de vechimea efectivă ca militar, polițist, funcționar public cu statut special din sistemul administrației penitenciare și personal civil în

instituțiile publice de apărare, ordine publică și siguranța națională beneficiază de un ajutor stabilit în raport cu solda lunară netă, respectiv salariul de bază de încadrare net avut în luna schimbării poziției de activitate astfel...”.

Or, din interpretarea textului legal citat mai sus, rezultă că sumele cuvenite au natura juridică a unui ajutor social de care beneficiază cadrele militare, polițiștii și funcționarii publici cu statut special, la trecerea în rezervă sau direct în retragere, iar nu a unor drepturi salariale cuvenite unor funcționari publici în activitate, pentru a fi incidente dispozițiile art.109 din Legea nr.188/1999.

Astfel fiind, competența de soluționare a acestui litigiu aparține, potrivit art.2 lit.c) din Codul de procedură civilă – 1865 și art.153 lit.f) din Legea nr.263/2010, tribunalului, ca instanță de litigii de muncă și asigurări sociale.