O fata Morgana a controlului fiscal… Verificarea situației fiscale personale



Autor: **Ioana Maria Costea**

Intrarea în vigoare a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală a generat reorganizarea capitolului privind controlul/verificarea/inspecția, sub un titlul nou titlul VI, denumit Controlul fiscal. Deși speram că noțiunea de control se va estompa în registru normativ, apreciem oportună reunirea tuturor reglementărilor privind verificarea *lato sensu* sub o singură noțiune.

În cadrul conceptului de control, distingem în primul rând *inspecția fiscală*, consacrată ca un control specializat, anunțat și tematic, cu accent pe verificarea evidențelor contabile și aplicabilă exclusiv profesioniștilor, în sensul C.civ. și anume persoanelor juridice și persoanelor fizice, autorizate sau obligate la autorizare, conform legii, pentru a exercita o activitate impozabilă.

În al doilea rând, Codul de procedură fiscală reglementează *controlul operativ și controlul anti-fraudă*, care prin delimitare de inspecția fiscală, se reliefează ca forme de control inopinat, tinzând să stabilească elemente din situația de fapt, precum și să evalueze riscul fiscal.

În al treilea rând, este consacrată normativ *verificarea situației fiscale personale,*instituție reglementată din 2011 – HG. Nr. 248/2011, dar cu reduse aplicări în practică.

Obiectul verificării îl reprezintă impozitul pe venit, sub dimensiunea sa de venit net anual impozabil, așa cum rezultă din art. 118 și urm. C.Fiscal.

Verificarea situației fiscale personale este o formă de control anunțat, tematic și scriptic, presupunând corelarea informațiilor din mediul declarativ cu situația reală a patrimoniului personal, pentru a determina, eventuală, bază impozabilă suplimentară. Conform textului de lege, art. 138 alin. 4 C. proc. fisc., prin situaţie fiscală personală se înţelege *totalitatea drepturilor şi a obligaţiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie şi a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală reală a persoanei fizice pe perioada verificată.* Rezultă astfel, că această formă de verificare combină o verificare de documente cu o verificare faptică. Dificultatea derivă din faptul că persoana fizică pentru venitul său net impozabil și implicit pentru cheltuielile aferente nu conduce evidențe contabile și ca atare partea de verificare de documente este de fapt o corelare de informații din registre publice (declarații privind impozitul pe venit, declarații privind bunurile, declarații de avere, registre de publicitate notarială etc.), situații bancare etc.

Identificarea persoanelor verificate, *lato sensu* contribuabili persoane fizice, se face în baza unei analize de risc, conform OPANAF nr. 3733/2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor şi a procedurii de aplicare a acestora. Analiza de risc corelează următoarele informații: veniturile declarate de persoana fizică şi de plătitori; creşterile sau descreşterile elementelor patrimoniale ale persoanei fizice; cheltuielile personale efectuate; fluxurile de trezorerie.

Pe baza acestor date se va proceda la o *verificare fiscală prealabilă documentară*, care tinde de fapt să compare veniturile declarate (așa cum rezultă din istoricul fiscal al persoanei) și veniturile reale (așa cum rezultă din elemente

de probatoriu privind patrimoniul acesteia și dinamica lui), verificare care se va finaliza printr-un *raport de verificare fiscală prealabilă documentară.* În acest demers, este evident îngrijorător caracterul prealabil și secret al verificării, precum și imposibilitatea de a contesta rezultatele acestei proceduri, de vreme ce nu există o procedură de contestare. Apreciem, însă, că acest înscris tinde să producă efecte juridice, în sensul art. 2 din Legea nr. 554/2004, mai ales că nu reprezintă o simplă selectare a contribuabilului pentru viitorul control, ci și o evaluare prealabilă a situației sale.

Verificarea efectivă se declanșează doar dacă pe baza procedurii prealabile se identifică o diferență de bază impozabilă între veniturile declarate și veniturile estimate, de 10% din veniturile declarate, dar nu mai puțin de 50.000 de lei.

Procedura. Observăm o serie de similarități cu inspecția fiscală: locul și durata verificării – art. 140 C. proc. fisc., avizul de verificare – art. 141 C. proc. fisc., suspendarea verificării – art. 142 C. proc. fisc., dreptul de colaborare – art. 143 C. proc. fisc., reverificarea art. 144 C. proc. fisc., raportul de verificare – art. 145 C. proc. fisc., decizia de impunere – art. 146 C. proc. fisc.[1]. Aceste garanții procedurale, așa cum sunt reglementate de C. proc. fisc. asigură doar forma verificării și dau dimensiunea juridică a rezultatelor acesteia: decizia de impunere sau decizia de încetare a procedurii de verificare. Aceste acte juridice sunt contestabile în procedura generală reglementată de C. proc. fisc.

Miezul verificării. Estimarea patrimoniului. Aspectele reale, în acest demers privesc, modul de probare a situației fiscale reale. Acest demers are două dimensiuni. Pe de o parte, este relevant modul în care se probează dinamică patrimoniului și anume selectarea și administrarea mijloacelor de probă. Apreciem în acest sens, că o dificultate majoră constă în

probatoriul privind actele juridice privitoare la bunuri mobile neînregistrabile (bijuterii, componente IT etc.), care nu sunt supuse unei forme de publicitate privind dreptul de proprietate, însă pot mobiliza resurse financiare considerabile.

În egală măsură, în condițiile art. 55-74 C. proc. fisc. sunt incidente elemente privind probele și modul de administrare al acestora, inclusiv expertizele și constatările la fața locului. Teza probatorie este evident prezența unor elemente de activ sau de pasiv, în esență care nu au fost reflectate în declarațiile fiscale și care afectează situația veniturilor impozabile.

Concomitent, sunt indecente aspecte privind dinamica patrimoniilor în cadrul unei familii, regimul marital aplicabil bunurilor comune, patrimoniul copiilor minori etc.

OPANAF nr. 3733/2015 indică trei metode de verificare și anume a) metoda sursei şi utilizării fondului; b) metoda fluxurilor de trezorerie; c) metoda patrimoniului net, care vor fi aplicate de organul fiscal după caz, astfel: a) metoda sursei şi utilizării fondului este selectată atunci când se constată că persoana fizică verificată a utilizat fonduri în valoare mai mare decât sursele identificate; b) metoda fluxurilor de trezorerie este selectată atunci când se constată că operaţiunile derulate de persoana fizică verificată s-au desfăşurat, în principal, prin conturile bancare şi financiare şi au fost depuse sume semnificative în numerar în aceste conturi; c) metoda patrimoniului net este selectată atunci când se constată că patrimoniul net al persoanei verificate a înregistrat creşteri semnificative pe parcursul perioadei verificate şi a fost stabilită, cu un grad rezonabil de certitudine, valoarea elementelor patrimoniale la începutul şi la sfârşitul perioadei verificate.

Metoda sursei şi utilizării fondului constă în: a)

determinarea valorii utilizărilor de fonduri şi a surselor; b) identificarea surselor impozabile şi a celor neimpozabile; c) identificarea surselor impozabile declarate şi a celor nedeclarate; d) stabilirea venitului suplimentar din surse neidentificate, ca diferenţă între valoarea utilizărilor de fonduri şi valoarea surselor de fonduri; e) aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclarate cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.

Observăm că tehnica de lucru constă în identificarea la nivelul patrimoniului unei persoane fizice impozabile, a surselor de venituri și a modului de utilizare, ceea ce înseamnă a identifica și proba actele juridice încheiate de persoana fizică și implicit a naturii impozabile a veniturilor rezultând din aceste acte, dar și identificarea cheltuielilor persoanei fizice, unde vedem o dificultate probatorie majoră, în lipsa obligației de a asigura *instrumentum probationis* pentru aceste cheltuieli.

Metoda fluxurilor de trezorerie constă în: a) determinarea valorii depunerilor de numerar în conturile bancare şi financiare; b) identificarea depunerilor de numerar provenit din surse neimpozabile; c) determinarea cheltuielilor efectuate cu numerar; d) identificarea cheltuielilor efectuate cu numerar provenit din surse neimpozabile; e) determinarea venitului impozabil ca sumă a depunerilor de numerar în conturile bancare şi financiare şi a cheltuielilor efectuate cu numerar, ajustată cu depunerile şi cheltuielile efectuate cu numerar provenit din surse neimpozabile; f) stabilirea venitului suplimentar din surse nedeclarate, ca diferenţă între venitul impozabil şi venitul declarat; g) determinarea venitului suplimentar nedeclarat, cu surse identificate; h) determinarea venitului suplimentar nedeclarat, cu surse neidentificate; i) aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclarate, cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.

Observăm că în această metodă cheia de boltă este dată de dinamica bancară a elementelor din patrimoniul și apreciem că metoda este subsidiară, de vreme ce accesul organului fiscal la informațiile bancare este extrem de facil și orice contribuabil cunoaște acest aspect. Mai mult, determinarea cheltuielilor efectuate cu numerar este fundamentată pe o *probatio diabolica* fiind imposibil de probat acte juridice între persoane fizice, executate cu numerar. Spre exemplu, vânzarea de bunuri mobile din patrimoniu propriu, guvernată de libertatea contractuală, presupune venituri non-bancare și implicit utilizarea acestor venituri în afara sistemului bancar.

Metoda patrimoniului constă în: a) determinarea patrimoniului net al persoanei verificate la începutul şi sfârşitul perioadei impozabile, ca diferenţă între, pe de o parte, valoarea totală a bunurilor, activelor şi a altor titluri şi deţineri şi valoarea totală a datoriilor, pe de altă parte; b) determinarea creşterii patrimoniului net pe parcursul perioadei impozabile, ca diferenţă între valoarea patrimoniului net la sfârşitul perioadei şi valoarea patrimoniului net de la începutul perioadei; c) stabilirea venitului impozabil pe baza creşterii patrimoniului net, la care se adaugă cheltuielile personale şi se scad veniturile neimpozabile; d) stabilirea venitului suplimentar din surse nedeclarate, ca diferenţă între venitul impozabil şi venitul declarat; e) determinarea venitului suplimentar nedeclarat, cu surse identificate; f) determinarea venitului suplimentar nedeclarat, cu surse neidentificate; g) aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclarate, cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.

Considerăm că această metodă este cea mai eficientă pentru că patrimoniul, ca ansamblu de drepturi și obligații reflectă starea veniturilor și cheltuielilor unei persoane. Însă, mobilitatea patrimoniului unei persoane fizice, lipsa unor

înscrisuri ori registre privind data dobândirii unor drepturi, lipsa probatoriului privind natura dreptului (drept de proprietate ori o simplă folosință) fac proba destul de dificilă. În această metodă, proba se face la doi timpi diferiți; timpul T1, situația de comparat și timpul T2, situația comparată, urmărindu-se diferențele pozitive între cele două momente. Ori unele bunuri evoluează valoric corelat cu trecerea timpului, fie acumulează valoare în mod natural, fie se uzează. Astfel, rolul probei cu expertiza privind sursa acestei diferențe valorice este crucial.

În loc de concluzie, apreciem că se impune o prudență cu conținut juridic a contribuabililor în a colecta probatoriu preventiv și un rol fundamental al juristului în evaluarea și contestarea acestor evaluări pentru a evita abuzul de drept și rezultate fiscale eronate. Desigur, practica va ridica în discuție aspecte relevante.

[1] Pentru detalii, a se vedea: C.F. Costaș (coord.) *Codul de procedură fiscală. Comentariu pe articole*, ed. Solomon, 2016, pp 298 și urm.

Articolul a fost publicat pe www.ioanacostea.ro.

ICCJ – Acțiune în răspundere patrimonială a personalului silvic. Inadmisibilitate

Legislaţie relevantă:

O.U.G. nr. 59/2000, art. 58 alin. (1)

Legea nr. 188/2000, art. 77 lit. a) și art. 78 alin. (1)

Față de dispozițiile art. 58 alin. (1) din O.U.G. nr. 59/2000, potrivit cărora personalului silvic, în măsura în care prin această ordonanță de urgență nu se dispune altfel, i se aplică prevederile Legii nr. 188/1999 privind statutul funcționarilor publici, o acțiune având ca obiect obligarea unei persoane, ce are calitatea de pădurar, la plata contravalorii arbuștilor tăiați ilegal din fondul forestier aflat în paza acestuia este inadmisibilă, atâta timp cât potrivit dispozițiilor art.78alin.(1) din Legea nr. 188/2000 cu referire la dispozițiile art.77 lit.a) din aceeași lege, repararea pagubelor produse ca urmare a angajării răspunderii civile a funcționarului public și aduse autorității sau instituției publice, se dispune prin emiterea de către conducătorul autorității sau instituției publice a unui ordin sau a unei dispoziții de imputare în termen de 30 de zile de la constatarea pagubei.

Decizia nr. 697 din 12 februarie 2013

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Botoșani, reclamanta Regia Națională a Pădurilor Romsilva – Direcția Silvică Botoșani a solicitat, în contradictoriu cu pârâtul PI, obligarea la plata sumei de 764,82 lei, reprezentând contravaloarea arborilor tăiați ilegal din fondul forestier aflat în paza pârâtului, constatată cu ocazia încheierii actelor de control de fond nr.4768/ 7.11.2007 și nr.4941/ 21.11.2007.

Prin sentința civilă nr.1756/16.12.2009 pronunțată de Tribunalul Botoșani, irevocabilă prin Decizia Curții de Apel Suceava nr.507/ 15.04.2010, s-a declinat competența de soluționare a cauzei în favoarea Tribunalului București, apreciindu-se că în speță calitate de reclamantă are Regia Națională a Pădurilor Romsilva, care are sediul în București, Direcția Silvică Botoșani fiind doar mandatar al regiei, neavând personalitate juridică.

De asemenea, prin sentința civilă nr.3162 din 31.03.2011,

Tribunalul București a admis excepția de necompetență materială și a declinat competența de soluționare a cauzei în favoarea Curții de Apel București, reținând că potrivit art.1 alin.1, art.4 lit. b și c și art.7 lit.d din O.U.G. nr.59/2000 privind statutul personalului silvic, gradul profesional de pădurar este specific personalului silvic cu pregătire medie sau de bază. Totodată, art.58 alin.1 din O.U.G. nr.59/2000 prevede că personalului silvic i se aplică dispozițiile Legii nr.188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, în măsura în care prezenta ordonanță de urgență nu dispune altfel, astfel că pârâtul a avut calitatea de funcționar public.

Prin Sentința civilă nr.6254 din 28 octombrie 2011 a Curții de Apel București – Secția a VIII a contencios administrativ și fiscal a fost admisă excepția inadmisibilității, fiind respinsă în consecință acțiunea formulată.

Pentru pronunța această hotărâre, prima instanță a reținut că pârâtul a fost salariatul reclamantei Regia Națională a Pădurilor Romsilva – Direcția Silvică Botoșani, în calitate de pădurar.

S-a mai reținut că potrivit art.1 alin.1, art.4 lit. b) și c) și art. 7 lit.d) din O.U.G. nr.59/2000 privind statutul personalului silvic, gradul profesional de pădurar este specific personalului silvic cu pregătire medie sau de bază, iar în conformitate cu art.58 alin.1 din O.U.G. nr.59/2000, personalului silvic i se aplică prevederile Legii nr.188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, în măsura în care ordonanță de urgență nu dispune astfel.

Prin acțiune, reclamanta a solicitat obligarea pârâtului la plata sumei de 764,82 lei, reprezentând contravaloarea arbuștilor tăiați ilegal din fondul forestier aflat în paza pârâtului.

A apreciat instanța fondului că în cauză sunt aplicabile dispozițiile Legii nr.188/1999, privind Statutul

funcționarului public, în condițiile în care O.U.G. nr.59/2000, privind Statutul personalului silvic, nu reglementează răspunderea civilă a funcționarului public, cuprinzând dispoziții numai în ceea ce privește raportul de serviciu al funcționarului public cu statut de personal silvic.

A constatat prima instanță că în cauză sunt incidente dispozițiile art.77 lit. a), coroborate cu cele ale art.78 alin.(1) și (2) din Legea nr.188/1999, reclamanta având la dispoziție pentru repararea pagubei, emiterea unui ordin sau a unei dispoziții de imputare.

În atare context, cum reclamanta nu a procedat la repararea pagubei în sensul impus de dispozițiile legale incidente, instanța a apreciat inadmisibilă acțiunea formulată.

Prin recursul declarat, întemeiat pe prevederile art. 304 pct.9 și art.304 ^{1} din Codul de procedură civilă, recurenta Regia Națională a Pădurilor ROMSILVA – Direcția Silvică Botoșani a învederat că prin acțiunea introductivă formulată a solicitat atragerea răspunderii patrimoniale a intimatului, în temeiul art.270 din Codul Muncii, cu aplicarea art. 271 din același act normativ.

În ceea ce privește temeiul de drept invocat, recurenta a arătat că într-adevăr, potrivit art.59 alin. 1 din O.U.G. nr.59/2000, personalului silvic i se aplică dispozițiile Legii nr.188/1999, însă numai în măsura în care ordonanța nu dispune altfel.

S-a mai precizat că, în completarea acestei dispoziții, art.20 din același act normativ dispune în sensul că personalul silvic are drepturi și obligații care decurg din legislația în vigoare, din prevederile statutului, precum și din prevederile contractului colectiv de muncă, în unitățile în care acesta se încheie.

A învederat recurenta că personalul silvic din cadrul RNP – Romsilva este angajat cu CIM și nu prin raport de serviciu specific funcționarilor publici, ca în cazul personalului silvic din cadrul autorității publice centrale care răspunde pentru silvicultură și unitățile subordonate acestuia – ITRSV-uri, fapt ce a fost confirmat și de adresa ANFP.

Prin urmare, a opinat recurenta, răspunderea personalului silvic angajat în cadrul RNP – ROMSILVA este atrasă în temeiul art. 269 și următoarele din Codul Muncii, pentru obligațiile ce decurg din CCM și legislația în vigoare.

Au fost invocate dispozițiile art. 7 din CCM pentru anul 2007 – 2008, în vigoare la data producerii prejudiciului, care dispun în sensul că litigiile în legătură cu executarea, modificarea, suspendarea sau încetarea contractului colectiv de muncă sunt litigii de muncă și se soluționează conform Legii nr.168/1999, privind soluționarea conflictelor de muncă, coroborate cu prevederile Statutului personalului silvic aprobat prin Legea nr.427/2001, respective ale Legii nr.53/2003.

În sensul aplicării dispozițiilor Codului Muncii au fost invocate și Regulamentul intern al RNP ROMSILVA, art.26 din Ordinul nr. 274/2002 și art. 6 alin. 1 din O.U.G. nr.85/2006.

A mai menționat recurenta că în prezent practica nu este unitară sub aspectul admisibilității acțiunilor în răspundere patrimonială a personalului silvic, existând pe rolul instanțelor acțiuni în curs de judecată atât la completele de litigii de muncă, cât și la cele de contencios administrativ.

Recurenta a făcut referire la deciziile Înaltei Curți de Casație și Justiție, prin care a fost stabilită competența teritorială de soluționarea a acțiunilor de răspundere patrimonială a personalului silvic, opinând că din existența acestor soluții rezultă cu certitudine faptul că aceste acțiuni sunt admisibile.

Considerentele Înaltei Curți – instanța competentă să soluționeze calea extraordinară de atac exercitată:

Obiectul acțiunii introductive de instanță îl constituie obligarea intimatului-pârât în calitate de pădurar la plata sumei de 764,82 lei reprezentând valoarea arbuștilor tăiați ilegal din fondul forestier aflat în paza acestuia.

Având în vedere atât obiectul acțiunii cât și calitatea de pădurar a pârâtului-intimat, în mod corect instanța de fond a reținut drept cadrul legal aplicabil Legea nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici, la dispozițiile acestei legi făcând trimitere în mod expres art.58 alin.1 din O.U.G. nr.59/2000 privind statutul personalului silvic.

Sub acest aspect, Curtea urmează a reține că potrivit dispozițiilor art.78(1) din Legea nr.188/2000 cu referire la dispozițiile art.77 lit.a) din aceeași lege, repararea pagubelor produse ca urmare a angajării răspunderii civile a funcționarului public și aduse autorității sau instituției publice, *se dispune prin emiterea de către conducătorul* autorității sau instituției publice a unui *ordin sau a unei dispoziții de imputare* în termen de 30 de zile de la constatarea pagubei.

Cum în cauza dedusă judecății, pentru pretinsul prejudiciu cauzat de intimatul-pârât recurenta-reclamantă nu a emis până în prezent un astfel de ordin care i-ar fi dat posibilitatea de a recupera prejudiciul cauzat, ordin care ar fi putut fi contestat în condițiile Legii contenciosului administrativ, în mod corect prima jurisdicție a apreciat ca fiind inadmisibilă acțiunea formulată.

În consecință, în raport de cele mai sus reținute și având în vedere dispozițiile art.312(1) Cod procedura civilă, recursul a fost respins ca nefondat.

ICCJ – TVA. Societate comercială cu obiect unic de activitate. Imposibilitatea dobândirii calității de persoană impozabilă cu regim mixt

Legislaţie relevantă:

Codul fiscal, art. 141 și art. 147

O societate care, potrivit legii este obligată să aibă un obiect unic de activitate, și care beneficiază în temeiul art. 141 din Codul fiscal, de scutire de TVA pentru operațiunile de interes general desfășurate, nu poate obține dreptul de deducere a TVA pentru achiziționarea unor bunuri utilizate în alt scop decât acela pentru care este autorizată, regimul fiscal mixt neoperând în această situație.

Decizia nr. 734 din 13 februarie 2013

Prin acțiunea înregistrată la 7 iunie 2010, reclamanta S.C. „MED” S.R.L. Galați a solicitat anularea deciziei de impunere nr. 140/16.02.2010 și a deciziei nr. 90/14.04.2010 întocmite de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Galați cu privire la TVA în sumă de 624.164 lei.

În motivarea acțiunii, reclamanta a susținut că în mod nelegal organul de inspecție fiscală nu i-a acordat drept de rambursare pentru TVA în sumă de 657.016,40 lei

aferentă echipamentului medical „Sistem de imagistică prin Rezonanță Magnetică YY 1,5T”, achiziționat în scopul încheierii după efectuarea operațiunilor de instalare și efectuare a probelor către S.C. „R” S.R.L.

Reclamanta a considerat că organul fiscal a confundat activitatea referitoare la sănătatea umană, ca operațiune scutită și fără drept de deducere a taxei pe valoare adăugată, cu achiziția aparaturii necesare pentru desfășurarea acestei activități, care este o operațiune taxabilă.

2.Soluția instanței de fond

Curtea de Apel Galați – Secția de contencios administrativ și fiscal a pronunțat sentința nr. 336/26.10.2011, prin care a respins acțiunea ca nefondată, constatând legalitatea actelor administrativ – fiscale prin care nu s-a acordat reclamantei drept de rambursare pentru TVA în sumă de 624.164 lei.

Reținând că reclamanta are ca obiect de activitate furnizarea de servicii medicale, respectiv activități de radiodiagnostic și imagistică medicală, instanța de fond a constatat că aceasta, în calitate de cabinet medical cu personalitate juridică, trebuia să aibă un obiect unic de activitate, în conformitate cu dispozițiile art. 15 alin. 1 lit. a din Ordonanța Guvernului nr. 124/1998 și Ordinului nr. 153/2003.

Cu toate acestea, s-a avut în vedere că, în perioada septembrie 2008 – martie 2009, reclamanta a închiriat echipamentul medical achiziționat în baza contractului de leasing financiar nr. 419/19.05.2008 unei alte societăți comerciale, având același sediu social și același administrator unic, deși închirierea bunului era interzisă fără acordul scris al finanțatorului.

Dat fiind că echipamentul medical achiziționat nu a fost

folosit în vederea furnizării de servicii medicale, fiind închiriat în scopul obținerii de profit, instanța de fond a constatat că reclamanta nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferentă în sumă de 657.016,40 lei, conform dispozițiilor art. 141 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003.

Împotriva acestei sentințe, a declarat recurs reclamanta S.C. „MED" S.R.L. Galați, solicitând ca, în temeiul dispozițiilor art. 304 pct. 7 și pct. 9 Cod procedură civilă, să fie modificată hotărârea atacată, în sensul admiterii acțiunii și anulării celor două decizii contestate.

Recurenta a susținut că hotărârea instanței de fond este netemeinică și nelegală, cuprinzând motive străine de natura pricinii, cum sunt cele referitoare la clauzele contractului de leasing, care a fost denunțat unilateral și reprezentând totodată o greșită aplicare a legii.

Recurenta a învederat că din anul 2007 a fost autorizată de Ministerul Sănătății să funcționeze ca societate comercială, având ca obiect principal de activitate „activități referitoare la sănătate umană" și ca activități secundare „activități de închiriere și leasing" și a fost înregistrată în scopuri TVA la Administrația Finanțelor Publice Galați, ceea ce dovedește că a dobândit dreptul de deducere a TVA prin efectul dispozițiilor art. 147 din Codul fiscal, aplicate de altfel de organele fiscale la acordarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziționării unui alt echipament medical prin raportul de inspecție fiscală din data de 6.05.2008.

În privința echipamentului medical pentru care a fost contestat în cauză dreptul de deducere a TVA aferentă, s-a arătat că dreptul de proprietate a fost dobândit la data de 10 martie 2009 (când s-a achitat prețul cu

creditul obținut în baza contractului de credit nr. 21/2009 încheiat cu Banca Transilvania), iar nu prin contractul de leasing financiar, denunțat unilateral la 5.11.2008 de către finanțator S.C. „M Leasing IFN” S.A.

Recurenta a precizat că, anterior denunțării contractului de leasing financiar și dobândirii dreptului de proprietate prin plata prețului, echipamentul medical a fost închiriat în baza contractului nr. 23/1.09.2008 încheiat cu S.C. „R” S.R.L., astfel că este evident că bunul nu a fost achiziționat în scopul prestării de servicii medicale, ci pentru realizarea celuilalt obiect de activitate „închirieri echipamente medicale și operațiuni de leasing”, ca operațiune taxabilă.

Fiind o persoană impozabilă cu regim mixt în sensul dispozițiilor art. 147 alin. 1 din Codul fiscal recurenta a arătat că avea dreptul să deducă TVA pentru bunurile achiziționate în scopul desfășurării operațiunilor taxabile, fapt confirmat de Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul TVA prin adresa nr. 341278/11.01.2010.

Referitor la posibilitatea de a solicita anularea înregistrării sale în scopuri de TVA, recurenta a învederat că această posibilitatea a fost recunoscută persoanelor impozabile numai prin dispozițiile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 109/2009, în vigoare de la data de 13.10.2009 și numai dacă încetează desfășurarea de operațiuni care dau drept de deducere, ceea ce în cazul său nu s-a realizat, astfel că, singura în măsură să dispună anularea înregistrării ca plătitor de TVA era intimata.

Din acest motiv, recurenta a considerat că intimata a invocat propria culpă în argumentarea deciziei de respingere a cererii de rambursare a TVA, susținând că

societatea a fost greșit înregistrată ca plătitor de TVA și că aceasta avea obligația de a solicita anularea înregistrării.

Considerentele Înaltei Curți asupra recursului:

Recurenta S.C. „MED” S.R.L. Galați a fost autorizată de Ministerul Sănătății să desfășoare activități medicale (de radiodiagnostic și imagistică medicală, tomografie computerizată, rezonanță magnetică nucleară) și a fost înregistrată în scopuri de TVA din data de 4 iulie 2007 la Administrația Finanțelor Publice Galați.

În perioada septembrie 2008 – martie 2009, recurenta a închiriat echipamentul medical „Sistem de imagistică prin rezonanță magnetică tip A 1,5 T” în baza contractului nr. 23/1.09.2008 încheiat cu S.C. „R” S.R.L, având același sediu social și același administrator.

Închirierea astfel efectuată reprezintă o operațiune taxabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, pentru care organele de inspecție fiscală au aplicat corect dispozițiile art. 147^3 alin. 9 din Codul fiscal și nu au acordat drept de rambursare pentru TVA în sumă de 626.164 lei, aferentă achiziționării echipamentului medical închiriat, deoarece recurenta cunoștea că achizițiile efectuate sunt destinate realizării de servicii medicale, care sunt operațiuni scutite fără drept de deducere conform prevederilor art. 141 alin. 1 lit. a din Codul fiscal.

Reglementarea susmențională prevede expres că sunt operațiuni de interes general scutite de taxă activitățile reprezentând spitalizarea ,îngrijirile medicale și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum:spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau

urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități.

Fiind autorizată să funcționeze ca unitate medico – sanitară cu personalitate juridică , recurenta nu avea dreptul să realizeze operațiuni de închiriere a echipamentului medical față de dispozițiile art. 15 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 124/1998, republicată, care prevăd că, unitățile medico-sanitare cu personalitate juridică, înființate potrivit Legii nr. 31/1990, trebuie să aibă obiect de activitate unic, constând în furnizarea de servicii medicale, cu sau fără activități conexe acestora.

În consecință, activitatea pentru care a fost autorizată societatea recurentă constă în operațiuni scutite fără drept de deducere, iar realizarea unor operațiuni taxabile, cu încălcarea normelor imperative menționate anterior, nu poate determina aplicarea unui alt regim fiscal și implicit, recunoașterea dreptului la deducere pentru TVA aferentă achiziționării bunurilor utilizate în alt scop decât acela de furnizare a serviciilor medicale.

Apărarea recurentei că este persoană impozabilă cu regim mixt, în sensul dispozițiilor art. 147 alin. 1 din Codul fiscal a fost formulată numai în recurs și se dovedește a fi neîntemeiată, întrucât autorizarea ca unitate medico – sanitară în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 124/1998 exclude realizarea altui obiect de activitate decât furnizarea de servicii medicale, iar evidența contabilă a societății nu cuprinde înregistrări specifice acestui regim mixt de taxare.

Cum recurenta a fost autorizată pentru realizarea de operațiuni scutite fără drept de deducere, se constată că este lipsită de relevanță în cauză modalitatea de

achiziționare a echipamentului închiriat, esențial fiind scopul achiziției și anume, închirierea, ca operațiune taxabilă.

Din acest motiv, vor fi respinse ca nefondate criticile aduse în recurs situației de fapt avută în vedere de prima instanță cu privire la data și modul de dobândire de către recurentă a dreptului de proprietate asupra echipamentului medical închiriat în baza contractului nr. 23/1.09.2008 încheiat cu S.C. „R” S.R.L.

Astfel, nu pot fi reținute în soluționarea cauzei susținerile din recurs privind denunțarea unilaterală la 5.11.200 a contractului de leasing financiar nr. 419/19 mai 2008 și plata echipamentului medical cu creditul obținut în baza contractului nr. 21/5 martie 2009 încheiat cu Banca X.

De asemenea, se dovedesc a fi nefondate susținerile recurentei privind înregistrarea sa greșită la 4.07.2007 ca plătitor de TVA și obligația intimatei de a anula din oficiu această înregistrare, întrucât s-a confirmat prin memoriul de recurs că, potrivit dispozițiilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 109/2009, radierea din evidența plătitorilor de TVA este condiționată de încetarea desfășurării de operațiuni care dau drept de deducere a TVA sau de încetarea a activității economice.

Nefiind îndeplinită această condiție, care depinde exclusiv de activitatea societății și de voința asociaților săi, s-a invocat fără temei culpa autorității intimate în efectuarea și în menținerea înregistrării recurentei ca plătitor de TVA.

Adresa nr. 341278/11.01.2010 emisă de Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul TVA cuprinde opinii cu privire la modul de stabilire a TVA în mai multe ipoteze juridice, dar nu poate fi avută în

vedere la soluționarea cauzei, întrucât nu se referă la situația concretă constatată prin cele două decizii deduse judecății și nu are valoarea juridică a unei norme, opozabilă tuturor părților din raportul juridic fiscal.

Pentru considerentele care au fost expuse, constatând că nu există motive de casare sau de modificare a hotărârii pronunțate de instanța de fond, Înalta Curte a respins recursul ca nefondat.

ICCJ – Cariera judecătorilor și procurorilor. Hotărâre a Plenului Consiliului Superior al Magistraturii de respingere a cererii de transfer

Legislaţie relevantă:

Legea nr. 317/2004, art. 29 alin. (7)

Legea nr. 303/2004, art. 60

Analiza unei cereri de transfer prin prisma criteriilor prevăzute în art.3 din Regulamentul privind transferul și detașarea judecătorilor și procurorilor, delegarea judecătorilor, numirea judecătorilor și procurorilor în alte funcții de conducere, precum și numirea judecătorilor în funcția de procuror și a procurorilor în funcția de judecător, aprobat prin Hotărârea Plenului Consiliului Superior al

Magistraturii nr. 193/2006, nu trebuie să fie formală ci trebuie să asigure luarea unei decizii obiective, în condiții de transparență, legalitate și oportunitate, în raport de circumstanțele concrete ale fiecărei cereri de transfer, cu menținerea unui echilibru între interesul public pe care CSM are obligația să-l ocrotească în exercitarea rolului său de garant al independenței justiției și interesului legitim privat al persoanei care a formulat o cerere de transfer.

De aceea, soluționarea unei cereri de transfer doar prin prisma unor criterii referitoare la volumul de activitate al instanțelor implicate în procedurile de transfer analizate , la numărul posturilor vacante la respectivele instanțe, precum și la vechimea efectivă în funcția de judecător/ vechimea la instanța de la care se solicită transferul, fără a se ține cont de faptul că, în raport de dispozițiile art.3 din Regulament, respectivele criterii nu au un caracter absolut și nu justifică excluderea de plano a criteriilor de ordin personal, care de altfel, particularizează fiecare cerere de transfer în parte, echivalează cu o motivare deficitară și neconvingătoare a hotărârii Plenului CSM de respingere a cererii de transfer, cu consecința generării excesului de putere din partea acestei autorități publice.

Decizia nr. 721 din 13 februarie 2013

Prin Hotărârea Plenului Consiliului Superior al Magistraturii nr. 1009 din 01 noiembrie 2012 a fost respinsă contestația formulată de GA, judecător la Curtea de Apel Craiova, împotriva Hotărârii nr. 703 din 27 septembrie 2012 a Secției pentru Judecători a Consiliului Superior al Magistraturii.

Prin Hotărârea Plenului CSM nr. 1010 din 01 noiembrie 2012 a fost respinsă contestația formulată de CC, judecător la Curtea de Apel București, împotriva Hotărârii nr. 732 din 27 septembrie 2012 a Secției pentru Judecători a CSM.

În considerentele Hotărârilor CSM nr.1009, respectiv nr.1010

din 01 noiembrie 2012, se reține că în soluționarea celor două cereri de transfer formulate, Secția pentru Judecători, a avut în vedere atât motivele în sprijinul solicitării, cât și criteriile prevăzute de dispozițiile art.3 din Regulamentul privind transferul și detașarea judecătorilor și procurorilor, delegarea judecătorilor, numirea judecătorilor și procurorilor în alte funcții de conducere, precum și numirea judecătorilor în funcția de procuror și a procurorilor în funcția de judecător, aprobat prin Hotărârea Plenului Consiliului Superior al Magistraturii nr. 193/2006, cu modificările și completările ulterioare, respectiv: lipsa posturilor de judecător efectiv vacante disponibile la Curtea de Apel București; faptul că încărcătura medie/judecător și pe încărcătura medie/schemă înregistrate la Curtea de Apel Pitești în anul 2011 și în primul semestru al anului 2012 se situează cu mult sub media națională calculată pentru aceeași perioadă; faptul că încărcătura medie/judecător și pe încărcătura medie/ schemă înregistrată la Curtea de Apel Craiova în anul 2011 și în primul semestru al anului 2012 sunt situate semnificativ peste media națională calculată pentru aceleași perioade;, aspecte în raport cu care, Plenul a apreciat, că în mod justificat, s-a concluzionat că aprobarea transferului ar conduce la perturbarea activității instanțelor de la care s-a solicitat transferul.

Referitor la existența unor avize favorabile, respectiv nefavorabile, exprimate de instanțele implicate, Plenul a reținut că aceste avize sunt analizate în raport și de celelalte criterii prevăzute de Regulament, criterii ce trebuie analizate cumulativ, constituie un indicator relevant în cazul în care toate instanțele implicate transmit avize favorabile, cerință neîndeplinită în ceea ce-i privește pe contestatori.

În ceea ce privește susținerea referitoare la transferul la schimb, s-a reținut că în mod corect, Secția pentru Judecători a apreciat că aceasta nu poate fi primit, ținând seama de

faptul că o astfel de procedură nu este prevăzută în Regulament iar pe de altă parte, de faptul că atât recurentul GA cât și recurenta CC, au optat pentru instanțele la care își desfășoară activitatea de doar câteva luni de la data susținerii concursului de promovare efectivă în funcție de execuție a judecătorilor și procurorilor.

În ceea ce o privește pe recurenta CC, Plenul CSM a reținut și faptul că în mod corect Secția pentru Judecători a avut în vedere, alături de motive de ordin personal din cuprinsul cererii de transfer, și împrejurarea că doamna judecător are o vechime de numai 3 luni la instanța de la care solicită transferul și în gradul aferent instanței de la care solicită transferul, aspecte în raport de care, a apreciat că este necesară asigurarea unei stabilități a personalului pentru buna funcționare a instanțelor judecătorești implicate.

Recursul exercitat de recurenții CC și GA

Împotriva Hotărârilor nr.1009 și nr.1010 din 9 martie 2012 a Plenului CSM au declarat recurs comun CC și GA, solicitând în temeiul art. 29 alin.(7) din Legea nr. 317/2004, republicată anularea hotărârilor contestate și obligarea intimatului la emiterea unor noi hotărâri prin care să dispună admiterea cererilor de transfer formulate.

Recurenții au susținut, în esență, următoarele motive de nelegalitate și netemeinicie în ceea ce privește actele atacate: respingerea cererilor de transfer, cu ignorarea practicii constante a Secției pentru Judecători, în sensul admiterii unor cereri reciproce de transfer (ex. Hotărârile Secției pentru Judecători nr.13, nr.89, nr.176/2008, nr.556 și nr. 586/2012); faptul că lipsa unei prevederi exprese în Regulament cu privire la modalitatea de transfer solicitată(la schimb) nu poate constitui prin ea însăși motiv de respingere a cererilor; soluționarea cererilor fără a fi luate în considerare aspectele de ordin personal expuse în motivarea cererilor de transfer referitoare la viața privată a

fiecărui solicitant(părinți bolnavi, soțul și copilul la distanță de 250 km, contactarea unor credite bancare) afectată de desfășurarea activității la o distanță de 250 km de domiciliul unde se găsește și familia fiecăruia; faptul că nu au fost luate în considerare toate criteriile legale pentru soluționarea cererii de transfer prevăzute în art.3 din Regulament, (specializarea judecătorului solicitant, domiciliul acestuia, distanța între sediul instanței și domiciliul judecătorului și timpul afectat parcurgerii acesteia); aprecierea, fără temei legal, a intimatului în sensul că se impune luarea în considerare doar a criteriilor relevante, ceea ce a dat loc arbitrariului în soluționarea celor două cereri de transfer; împrejurarea că la data de 03.09.2012 pe sit-ul CSM a fost publicat un post vacant la Curtea de Apel București; faptul că avizul negativ al Curții de Apel București de la care s-a solicitat transferul nu poate susține motivarea respingerii cererii, având în vedere că respectivul aviz nu a fost motivat dar și că un astfel de aviz este facultativ și nu este prevăzut între condițiile de admitere a cererii; inconsecvența intimatei în aprecierea criteriilor în condițiile în care prin Hotărârea nr.575/18.07.2012 Secția pentru Judecători a admis cererea de transfer a recurentei de transfer la Curtea de Apel Craiova.

Apărarea Consiliului Superior al Magistraturii.

Intimatul CSM la data de 11.02.2013 a depus întâmpinare conform art.308 alin.(2) Cod procedură civilă, prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat, formulând în acest sens apărări față de susținerile recurenților care vizează soluționarea cererilor de transfer.

Astfel, intimatul susține, în esență, că hotărârile recurate sunt temeinice și legale deoarece la adoptarea acestora au fost avute în vedere motivele invocate în cererile de transfer, criteriile prevăzute de art.3 din Regulament dar și faptul că dispozițiile regulamentare nu permit secției să facă un schimb de posturi între doi judecători, postul fiecăruia

dintre aceștia, în cazul în care s-ar admite vreuna din cererile de transfer, devenind vacant, urmează a fi alocat unor eventuale, cereri de transfer formulate ulterior.

Considerentele Înaltei Curți asupra recursului:

Examinând hotărârile atacate emise de Plenul CSM, prin prisma criticilor ce le-au fost adus, a apărărilor intimatului și față de prevederile legale incidente din materia supusă verificării, Înalta Curte apreciază că recursul este fondat în sensul și pentru considerentele în continuare arătate.

Cu titlu prealabil, Înalta Curte arată că deși printr-un recurs comun sunt atacate două hotărâri distincte ale Plenului CSM, dată fiind similitudinea criticilor și a motivelor de recurs înfățișate de cei doi recurenți, urmează a le analiza grupat, răspunzând acestora, în principal, prin argumente comune. Totodată, legalitatea actelor administrative contestate va fi analizată, în limitele recursului declarat în cauză, respectiv fără a se avea în vedere considerentele referitoare la Tribunalul Dolj,(recurenta CC solicitase transferul de la Curtea de Apel București la Curtea de Apel Craiova sau la Tribunalul Dolj) respectiv la Curtea de Apel Pitești(recurentul G solicitase transferul la Curtea de Apel București sau la Curtea de Apel Pitești).

În acest context, Înalta Curte constată că a fost investită în temeiul art.29 alin.(7) din Legea nr.317/2004 privind Consiliul Superior al Magistraturii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu un recurs comun ce are ca obiect Hotărârea nr.1009/01.11.2012 prin care Plenul CSM a respins contestația formulată de GA, judecător la Curtea de Apel Craiova, împotriva Hotărârii nr.703/27.09.2012 a Secției pentru Judecători a CSM, precum și Hotărârea nr.1010/01.11.2012 prin care Plenul CSM a respins contestația formulată de CC, judecător la Curtea de Apel București,

împotriva Hotărârii nr.732/27.09.2012 a Secției pentru Judecători a CSM.

În primul rând, Înalta Curte, fără a nega, prin prisma Hotărârilor Secției pentru Judecători nr.89/27.03.2008, nr. 176/05.06.2008, nr.556/18.07.2012nr.586/18.07.2012, faptul că intimatul a consacrat, pe cale administrativă, noțiunea de cereri reciproce de transfer (transferuri la schimb), pe care le-a considerat admisibile în considerarea unor posturi astfel, vacantate la instanțele implicate, constată că atâta timp cât o astfel de procedură nu-și găsește corespondent într-o normă de drept, recurenții nu pot pretinde și justifica, în cadrul unei acțiuni în contencios administrativ, un drept vătămat în sensul art.2 alin.(1) lit.o) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

Prin urmare, sunt lipsite de temei și vor fi înlăturate ca atare, criticile referitoare la nelegalitatea hotărârilor recurate sub aspectul nerespectării, în soluționarea cererilor de transfer ale recurenților, a practicii Secției pentru Judecători a CSM referitoare la agrearea unor transferuri reciproce, Înalta Curte considerând, în acest context, că respectivele hotărâri ale Secției pentru Judecători, nu pot reprezenta, în cadrul unei acțiuni în contencios administrativ, mai mult decât un reper a modului în care intimatul a interpretat și aplicat, în situații concrete, dispozițiile regulamentare referitoare la criteriile și procedura de soluționare a unor cereri de transfer.

Înalta Curte, consideră, însă, ca fiind întemeiate motivele de recurs înfățișate și dezvoltate de recurenți, subsumate criticilor privind motivarea deficitară și neconvingătoare a hotărârilor atacate, cu consecința generării excesului de putere din partea intimatului Consiliul Superior al Magistraturii.

În acest context, Înalta Curte, reamintește, în acord cu jurisprudența sa constantă, că analiza unei cereri de

transfer prin prisma criteriilor prevăzute în art.3 din Regulament, nu trebuie să fie formală ci trebuie să asigure luarea unei decizii obiective, în condiții de transparență, legalitate și oportunitate, în raport de circumstanțele concrete ale fiecărei cereri de transfer, cu menținerea unui echilibru între interesul public pe care CSM are obligația să-l ocrotească în exercitarea rolului său de garant al independenței justiției și interesului legitim privat al persoanei care a formulat o cerere de transfer.

Însă, examinând întregul probatoriu administrat, respectiv înscrisurile depuse la dosar, Înalta Curte reține că în cazul recurenților, intimatul CSM nu a examinat în mod efectiv și concret toate criteriile invocate de recurenți în motivarea cererilor de transfer formulate, prin prisma dispozițiilor legale în materie, ceea ce echivalează cu o motivare deficitară, aspect ce va fi reținută ca prim motiv de nelegalitate în cauza de față.

Astfel, analizând hotărârile atacate, în limitele criticilor aduse prin cererea de recurs, Înalta Curte constată că intimatul în motivarea ambelor hotărâri, s-a rezumat în mare parte l-a expunerea detaliată a dispozițiile legale incidente precum și l-a redarea unor date statistice referitoare la instanțele implicate în cele două proceduri de transfer(posturi ocupate/vacante, încărcătură medie/judecător, încărcătura medie/schemă) fără a analiza și motivele de ordin personal, invocate de fiecare recurent, de altfel, circumscrise criteriilor prevăzute în art.3 din Regulament, menite a contura o situație juridică individuală și subiectivă, specifică fiecărei cereri de transfer.

Așadar, motivele pentru care s-a apreciat, în concret, că se impune respingerea contestației și implicit a cererii recurentei CC de transfer de la Curtea de Apel București la Curtea de Apel Craiova, se rezumă, practic la două aspecte respectiv vechimea de numai 3 luni la instanța de la care se solicită transferul și în gradul aferent instanței la care se

solicită transferul precum și existența unor avize favorabile/nefavorabile exprimate de instanțele implicate.

Aceeași abordare formală se observă și în cazul recurentului GA, în condițiile în care respingerea cererii de transfer de la Curtea de Apel Craiova la Curtea de Apel București, a fost justificată în esență, prin prisma lipsei posturilor de judecător efectiv vacante disponibile la Curtea de Apel București și la avizele exprimate de instanțele implicate.

Așadar, din lecturarea hotărârilor contestate rezultă că intimatul CSM, trecând, în mod discreționar, peste analiza motivelor de ordin personal invocate de fiecare recurent în motivarea cererii de transfer formulate, circumscrise unor criterii prevăzute de art.3 din Regulament,(domiciliul solicitantului; locul de muncă al soțului sau soției; distanța dintre domiciliul și sediul instanței sau parchetului la care funcționează judecătorul ori procurorul și posibilitățile reale de navetă, inclusiv timpul afectat acesteia; starea de sănătate și situația familială) a soluționat cele două cereri de transfer, doar, prin prisma unor criterii referitoare la volumul de activitate al instanțelor implicate în procedurile de transfer analizate , la numărul posturilor vacante la respectivele instanțe, precum și la vechimea efectivă în funcția de judecător/ vechimea la instanța de la care se solicită transferul, fără a ține cont de faptul că, în raport de dispozițiile art.3 din Regulament, respectivele criterii nu au un caracter absolut și nu justifică excluderea de plano a criteriile de ordin personal, care de altfel, particularizează fiecare cerere de transfer în parte.

Totodată, astfel cum Înalta Curte a statuat deja în practica sa în această materie împrejurarea că intimatul CSM beneficiază de o marjă largă de apreciere în emiterea unor astfel de acte cum sunt cele atacate în cauză nu poate conduce la concluzia că puterea decizională a instituției se poate manifesta independent de criteriile obiective sau de

considerente de oportunitate, întrucât o astfel de hotărâre ar avea un caracter arbitrar.

Așadar, un motiv comun de nelegalitate al celor două hotărâri contestate, îl reprezintă încălcare dispozițiilor art.3 din Regulament sub aspectul soluționării celor două cereri de transfer prin raportarea selectivă doar la o parte dintre criteriile reglementate în condițiile în care respectiva normă juridică impune fără echivoc, în analiza unei cereri de transfer, prin sintagma vor fi avute în vedere următoarele criterii, menținerea unui just echilibru între criteriile de ordin obiectiv referitoare la situația instanțelor/parchetelor implicate într-o procedură de transfer ci criteriile de ordin personal ale solicitantului, ceea ce impune, ca și premisă, analiza tuturor motivelor invocate în susținerea unei cereri de transfer.

Totodată, Înalta Curte constată că Plenul CSM prin hotărârile contestate nu a realizat, chiar prin raportare la criteriile reținute, o motivare convingătoare, în argumentarea soluției de respingere a celor două cererii de transfer.

Astfel, argumentele referitoare la împrejurarea că recurenta CC are o vechime de numai 3 luni la instanța de la care solicită transferul și în gradul aferent instanței la care solicită transferul apar ca neavând caracter convingător, chiar în contextul recunoașterii marjei largi de apreciere la care este îndreptățit CSM, în condițiile în care, intimatul s-a raportat în mod diferit la respectivele criterii atunci când prin Hotărârea Secției pentru judecători a CSM nr.575/18.07.2012, revocată ulterior prin Hotărârea nr.664/21.08.2012 a Secției pentru Judecători, a aprobat transferul recurentei de la Curtea de Apel București la Curtea de Apel Craiova, chiar în absența unui loc efectiv vacant, la data formulării cererii, începând cu data de 01.10.2012, în considerarea motivelor de ordin personal ale acestei.

Totodată, Înalta Curte constată că intimatul CSM nu a dat eficiență, în soluționarea cererii de transfer a recurentei nici altor criterii la care a făcut referire în cuprinsul hotărârii contestate, respectiv existența unui post vacant la instanța unde s-a solicitat transferul, avizul pozitiv emis de Curtea de Apel Craiova și criteriului referitor la volumului de activitate de la Curtea de Apel Craiova care depășea atât media națională cât și media Curții de Apel București (în primul semestru al anului 2012, încărcătura medie/judecător a fost de 907 cauze, față de media națională de 806 cauze/judecător, iar încărcătura medie schemă/schemă a fost de 907 cauze, spre deosebire de media națională de 800 cauze/schemă) împrejurare a conduce la reținerea caracterului arbitrar al actului administrativ contestat.

În fine, în condițiile în care respingerea cererii de transfer a recurentei CC, nu este justificată prin prisma criteriului referitor la vechimea de numai 3 luni la instanța de la care solicită transferul și în gradul aferent instanței la care solicită transferul, este lesne de reținut excesul de putere al intimatului în emiterea hotărârii contestate.

De asemenea, pe lângă aspectele, deja, expuse care în parte își găsesc aplicare și în cazul hotărârii contestate de recurentul GA, argumentul inexistenței posturilor efectiv vacante la Curtea de Apel București, în contextul modului în care intimatul s-a raportat, în practica sa, la noțiunea de post efectiv vacant, ca și avizul negativ exprimat de instanța la care s-a solicitat transferul, reținut ca atare, în motivarea hotărârii de respingere a cererii de transfer a recurentului GA, nu este apreciat de Înalta Curte, ca fiind convingător în justificarea soluției adoptate, câtă vreme din situația publicată pe sit-ul intimatului la data de 03.09.2012, în considerarea căreia a și fost formulată respectiva cerere de transfer, apare ca fiind vacant un post iar avizul negativ emis de Curtea de Apel București nu este de natură a antrena automat respingerea cererii formulate,

în condițiile în care în absența unei motivări nu are o natură obiectivă.

Raportat la argumentele astfel expuse, Înalta Curte, în raportat la conținutul textelor de lege incidente în cauză, respectiv prevederile art. 60 din Legea nr. 303/2004, coroborate cu prevederile art.3 din Regulament constată că motivarea soluțiilor adoptate, prin hotărârile contestată, este deficitară și neconvingătoare, aspect ce conduce nemijlocit la conturarea excesului de putere, în sensul art. 2 lit.n) teza a II-a din Legea nr. 554/2004, și ca atare generator al caracterului nelegal al celor două acte supuse cenzurii instanței.

Drept urmare, fiind întemeiate motivele de recurs de față, în temeiul art. 312 alin. (1) Cod procedură civilă cu referire la art. 29 alin.(7) din Legea nr. 317 /2004, se va admite recursul declarat și se va dispune anularea Hotărârilor nr.1009 și nr.1010 din 1 noiembrie 2012 a Plenului CSM și a Hotărârilor Secției pentru Judecători nr.703 și nr.732 din 27 septembrie 2012, cu consecința obligării intimatului l-a emite unei noi hotărâri prin care să se admită cererile de transfer pentru recurentul GA de la Curtea de Apel Craiova la Curtea de Apel București, iar pentru recurenta CC Simona de la Curtea de Apel București la Curtea de Apel Craiova.

Platforma www.transparenta-bugetara.gov.ro vine cu noi rapoarte

Ministerul Finanțelor Publice își extinde platforma de Transparență Bugetară. De astăzi, pe lângă execuțiile bugetare

detaliate, pot fi consultate și informații legate de datele agregate ale fiecărui ordonator principal de credite, de la nivel central și local. Asta înseamnă că, oricine consultă platforma, poate găsi totalul cheltuielilor și veniturilor realizate de ordonatorul principal și de instituțiile aflate în subordinea sa.

Rapoartele publicate astăzi reprezintă situația cumulată pe primul trimestru din acest an.

Ministerul Finanțelor Publice precizează că rapoartele se află într-un proces continuu de reconciliere a datelor înscrise în sistemul național de raportare cu cele furnizate trimestrial de instituțiile publice.

Date de background despre www.transparenta-bugetara.gov.ro:

- Este cel mai important exercițiu de transparență și de disciplină bugetară din România.
- Este cea mai mare bază de date cu informații despre cca. 13.700 de instituții publice – de la școli, grădinițe, spitale până la ministere, Parlament.
- Platforma a fost lansată la începutul lunii martie. De atunci au fost aproape 44.300 de accesări unice și peste 51.100 de descărcări de documente.
- Utilizatorii pot avea acces la toate informațiile despre veniturile și cheltuielile din sectorul public la nivel de detaliu, așa cum au fost acestea aprobate de fiecare ordonator, și la nivel agregat.

Cele mai importante schimbări ale Codului Vamal vizează informatizarea schimbului de informații

Începând cu 1 mai 2016, ANAF implementează Codul Vamal Unional. Codul stabileşte proceduri comune şi armonizate la nivelul întregii Uniunii Europene, în scopul facilitării activităţii comerciale. Astfel, indiferent de statul membru în care sunt declarate mărfurile, se aplică aceleaşi reguli şi, odată ce au fost "îndeplinite formalităţile vamale, acestea pot circula liber sau pot fi comercializate, pe întreg teritoriul UE.

Cele mai importante noutăţi promovate de noul Cod Vamal sunt:

I. Implementarea unui sistem electronic de gestiune a deciziilor vamale, începând cu data de 1 mai 2016, care va gestiona toate schimburile de informaţii între autorităţile vamale şi între operatorii economici şi autorităţile vamale.

II. Prelucrare electronică a tuturor informaţiilor schimbate între autorităţile vamale şi între operatorii economici şi autoritătile vamale.

III. Operatorului economic i se oferă posibilitatea de a trimite clarificări şi completări înainte de adoptarea unei eventuale decizii nefavorabile a Direcţiei generale a vămilor.

"Noul Cod Vamal va facilita activitatea comercială şi va asigura protecţia pieţei interne. Cooperarea directă mai rapidă cu partenerii comerciali va securiza lanţurile de aprovizionare şi va simplifica relaţia dintre mediul de afaceri şi autorităţile vamale. Implementarea Noului Cod Vamal asigură premisele unui control vamal mai simplu şi mai rapid,

până în anul 2020”, a declarat domnul Eugen-Dragoş DOROŞ, preşedinte al ANAF.

Cumpărarea de spaţii publicitare în online ar putea ajunge la 60% din piaţă în 2016

Cumpărarea programatică de spaţii publicitare în online a reprezentat în 2015 aproximativ 53% din bugetul investit în publicitatea online bazată pe afişare şi în 2016 va ajunge la o cotă de piaţă de 60%, conform studiului „Programmatic Marketing Forecasts“, realizat de Zenith Optimedia. Astfel, în doar patru ani, ponderea cumpărării programatice de spaţiu publicitar a crescut de aproape cinci ori de la 12% în 2012. RTB House, unul dintre jucătorii importanţi activi în zona de cumpărare programatică la nivel global, identifică o serie de tendinţe ce se vor manifesta în 2016.

„În această perioadă, când se discută tot mai mult despre vizibilitatea redusă a bannerelor şi în care programele de tip adblock încep să fie din ce în ce mai populare, clienţii de publicitate caută să identifice abordări noi în promovarea online, pentru care să fie alocate bugete şi atenţia se mută spre modele bazate pe performanţă. În momentul în care un client are o campanie cu model financiar şi de optimizare bazat pe performanţă, nu mai este responsabilitatea lui dacă bannerele au fost servite sau au fost vizibile pentru utilizatori”, se arată într-un comunicat remis redacţiei.

Din punct de vedere al optimizării, modelele financiare CPM,

CPC sau CPA/S sunt doar un mod de a privi lucrurile şi nu contează în determinarea eficienţei campaniei. Ceea ce este relevant face referire la calcularea costului efectiv al conversiilor pentru fiecare sursă de trafic, prin compararea directă a numerelor (prin orice instrument de analiză independent, cum ar fi Google Analytics), pentru a maximiza rezultatele generale.

Potrivit studiului citat, o resursă importantă pentru publicitatea programatică e reprezentată de date, care sunt esenţiale pentru o segmentare cât mai detaliată. Până acum, interesul a fost concentrat în obiective pe termen scurt.

Sursa: Curierul National

Internetul și noile tehnologii provoacă industriile culturale și creative să se adapteze la așteptările consumatorilor digitali

Schimbările generate de noile tehnologii în rândul consumatorilor remodelează universul industriilor culturale şi creative (CCI). Deşi amploarea şi ritmul trecerii către online variază semnificativ în diverse zone ale media şi entertainment, toate industriile culturale îi resimt efectele.

În contextul în care tehnologia oferă o forță tot mare consumatorului, inovația, ”cultura datelor” și direcționarea cât mai eficientă a investițiilor reprezintă principalele provocări cu care se confruntă companiile din acest sector, se arată în studiul care analizează 11 industrii creative la nivel global, intitulat *Cultural Times*, realizat de EY pentru Confederaţia Internaţională a Societăţilor de Autori şi Compozitori.

Mai mult decât în oricare alt sector, sectorul CCI (industriilor culturale şi creative) s-a restructurat radical ca reacţie la omniprezenţa internetului şi la noile tipare de consum, redefinind modele de afaceri şi procesele de generare de conţinut.

Șase factori ce au impact asupra industriilor culturale şi creative ies în evidență:

- **Abundenţă**: Pentru consumatorii de azi, abundenţa şi imensa diversitate a conţinutului reprezintă ceva de la sine înţeles.
- **Conţinut ilegal:** Tehnologiile digitale şi internetul au permis apariția multor servicii şi moduri neautorizate de utilizare. Diseminarea ilegală de conţinut privează creatorii şi întreprinzătorii din domeniu de venituri, astfel ajungându-se în unele instanţe ca actul de creaţie să fie greu de finanţat.
- **Personalizare:** Industriile creative reflectă apetitul consumatorului pentru un conţinut din ce în ce mai personalizat şi adaptat la locul, momentul şi persoana care îl consumă.
- **Agregare şi recomandare:** Apariția canalelor integratoare de entertainment și conținut, precum Google și Facebook, a contribuit la o accelerare a segmentării piețelor antrenată deja de big data și de nevoia de relevanță. Platforme avansate de publicitare ghidează consumatorul

într-o lume a hiper-alegerilor şi îi permite acestuia să urmărească tipul de conţinut specializat, interesant pentru audienţe de mici dimensiuni.

Instanţele de judecată anulează obligaţiile fiscale accesorii aferente impozitului pe profit în lipsa culpei contribuabilului într-o cauză de referinţă susţinută de avocaţii D&B David şi Baias

O echipă de avocați D&B David şi Baias specializați în litigii fiscale, formată din Dan Dascălu – Partener, Mihai Boian – Avocat senior şi Luiza Apostoiu – avocat colaborator, a obținut o nouă soluție de referință într-o cauză în care a reușit anularea definitivă a obligațiilor fiscale stabilite de ANAF în sarcina unei importante companii multinaționale în cuantum de aproximativ 5 milioane lei. Dintre chestiunile deduse judecății şi rezolvate favorabil pentru contribuabil merită remarcată în mod deosebit anularea calculării de accesorii pentru o situație în care acestea s-au acumulat din culpa autorităților fiscale.

Astfel, Curtea de Apel București a cenzurat conduita

contradictorie a organelor ANAF care, cu ocazia unei prime inspecții fiscale, au obligat contribuabilul sa efectueze anumite înregistrări ca deductibile fiscal, în timp ce în cadrul unei inspecții subsecvente, au revenit asupra soluției dispuse anterior, obligând societatea să înregistreze respectivele cheltuieli într-o manieră diferită. Aceasta a dus la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sarcina societății, dar şi la stabilirea de obligații fiscale accesorii aferente, calculate automat de către organul fiscal, pentru motivul neplăţii la termen a obligației fiscale principale. Dacă în privința impozitului pe profit stabilit suplimentar contribuabilul nu a contestat caracterul datorat al acestuia, în privința accesoriilor echipa D&B a susținut cu succes în faţa instanțelor de judecată nelegalitatea calculării acestora, dată fiind lipsa oricărei culpe a acestuia în privința neachitării la termen a debitului principal, întârzierea plății fiind exclusiv determinată de aducerea la îndeplinire a dispoziției de măsuri obligatorii emise de către ANAF cu ocazia primului control fiscal.

Competenta instanțelor de judecată naționale de a efectua un asemenea control de legalitate al actelor organelor fiscale, prin înlăturarea regulilor mecanice de calcul al accesoriilor prevăzute de legea națională, este posibil în lumina deciziilor Curții Europene a Drepturilor Omului pronunțate în cauze similare precum *Silvester's Horeca SRL contra Belgiei* sau *Janosevic contra Suediei*. Pe de altă parte, pe fondul problemei, soluția este fundamentată pe recunoașterea aplicării principiului proporționalității la calcularea obligațiilor fiscale accesorii. Recursul formulat de ANAF împotriva sentinței pronunțate de Curtea de Apel București a fost respins ca nefondat de către Înalta Curte de Casație şi Justiție în cursul lunii aprilie 2014.

"*Salutăm această soluție de referință a instanţelor de judecată care acceptă că în situația lipsei oricărei culpe a contribuabililor în neplata la termen a impozitului, este*

necesară înlăturarea de la aplicare a principiului accesorium sequitur principalem, o regulă nu doar de tradiție în perioada ultimilor peste 50 de ani în România, ci și care părea de-a dreptul imuabilă.” a declarat Dan Dascălu.

„Credem că se oferă astfel contribuabililor o protecție absolut necesară împotriva acțiunilor nelegale ale organelor fiscale de atragere a răspunderii fiscale, indiferent de circumstanțele care au determinat neplata la termen a impozitului.” a declarat Mihai Boian.

Acesta este o cauză similară celor în care avocaţii D&B David şi Baias au obţinut decizii favorabile la Curtea de Justiţie a Uniunii Europene *(Cauza C-424/2012, Steaua Română)* şi la Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie, care au consfiinţit dreptul contribuabililor la acordarea dobânzilor fiscale începând cu data plății în temeiul unor acte de impunere ulterior anulate şi, respectiv, de la data expirării termenului legal de soluţionare a cererilor de rambursare TVA nelegal respinse de organele fiscale. Într-un final, acest drept a fost recunoscut ca atare în legislația națională pentru oricare taxe şi impozite.

„Meritul particular al recentei soluţii pronunţate este că extinde aplicabilitatea principiului proporţionalităţii inclusiv pentru situaţia stabilirii de obligaţii fiscale accesorii aferente unor taxe şi impozite care nu își au izvorul în dreptul european, contribuind astfel la extinderea la nivel național a soluției deja consacrate în câteva spețe ale instanțelor de judecată referitoare la TVA, inclusiv Înalta Curte de Casație şi Justiție, ulterior soluției pronunțate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în Cauza Salomie şi Oltean (C- 183/14). Urmează, desigur, să vedem care vor fi şi motivele pentru care Înalta Curte de Casație şi Justiție a validat raționamentul Curții de Apel București descris, însă suntem pe deplin încrezători că această jurisprudenţă va contribui la generalizarea aplicării principiului proporționalității asupra calculului obligațiilor

fiscale accesorii şi, drept urmare, la cenzurarea conduitei nelegale a autorităților fiscale în privința oricăror taxe şi impozite pe care le administrează.” a mai declarat Dan Dascălu.

ICCJ – Achiziţie intracomunitară de bunuri second-hand. TVA. Corecta stabilire a regimului de taxare

Legislaţie relevantă:

Legea nr. 571/2003

Aplicarea dispoziţiilor art. 126 alin. (8) din Codul fiscal – în sensul considerării ca neimpozabile a unei achiziţii intracomunitare de bunuri second-hand – este limitată la cazurile în care vânzătorul are calitatea de persoană impozabilă revânzătoare sau calitatea de organizator de vânzări prin licitaţie publică, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor în ambele cazuri, conform regimului special.

Astfel fiind, în situaţia în care achiziţia de bunuri second-hand din interiorul Uniunii Europene s-a făcut cu aplicarea regimului normal de taxare, vânzarea ulterioară a respectivelor bunuri pe teritoriul României nu poate beneficia de regimul special de taxare pentru bunurile second-hand, prevăzut de dispoziţiile art. 152[2] din Codul fiscal, TVA

aferentă acestora urmând a fi colectată la preţul de vânzare al acestor bunuri și nu doar la marja de profit.

Decizia nr. 777 din 14 februarie 2013

Prin sentinţa nr.663 din 11 noiembrie 2011, Curtea de Apel Cluj – Secţia a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal a respins acţiunea formulată de reclamanta SC TT SRL în contradictoriu cu pârâta Direcţia Generală a Finanţelor Publice Cluj, ca nefondată.

Pentru a pronunţa această soluţie, prima instanţă a reţinut, în esenţă, următoarele:

Prin acţiunea dedusă judecăţii reclamanta a solicitat anularea deciziei nr.25045/30.09.2010, anularea raportului de inspecţie fiscală nr.21957/16.06.2010 întocmit la data de 15.06.2010 de inspectori din cadrul Direcţiei Generale a Finanţelor Publica Cluj, anularea Deciziei de Impunere nr.827/16.06.2010 și, pe cale de consecinţă, să se constatate că reclamanta nu datorează bugetului de stat suma de 588.723 lei și accesoriile acesteia, sumă stabilită prin actul de control atacat.

Prin Decizia de impunere nr.827/16.06.2010 emisă în baza raportului de inspecţie fiscală nr.21957 din 16.06.2010, reclamantei i-au fost stabilite obligaţii suplimentare de plata: TVA 355.649 lei; majorări de întârziere aferente TVA 233.074 lei, în total 588.723 lei.

Din conţinutul Raportului de inspecţie fiscală parţială nr.21957/ 16.06.2010, pe baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. 827/16.06.2010 privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina reclamantei rezulta următoarele:

În perioada 11.05.2010 – 21.05.2010 și 01.06.2010 – 07.06.2010 organele de inspecţie fiscală din cadrul Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Cluj au efectuat un control fiscal parţial având ca obiectiv verificarea modului de calculare,

înregistrare și virare a taxei pe valoare adăugată pe perioada 01.11.2006 – 31.03.2010, la societatea reclamantă.

În perioada ianuarie 2008 – martie 2009 reclamanta a efectuat achiziţii de autoturisme second – hand din interiorul Comunităţii (Germania si Olanda), aplicând la achiziţie regimul normal de taxare, respectiv "taxare inversă".

Potrivit datelor transmise de organele fiscale din Germania si Olanda prin sistemul VIES, livrările intracomunitare de autoturisme second-hand au fost efectuate în regim normal de TVA, cumpărătorul S.C. TT. SRL comunicând firmelor furnizoare codul valabil de TVA atribuit de autorităţile fiscale competente din România.

Ulterior, reclamanta a revândut autovehiculele în ţară, către clienţi persoane fizice, aplicând cota de TVA doar asupra marjei de profit, aplicând în acest mod regimul special de taxare prevăzut de art.152^2 din Codul Fiscal.

Organul de inspecţie fiscală a constatat că societatea reclamantă nu îndeplinește condiţiile necesare aplicării regimului special de taxare, întrucât în facturile de cumpărări primite din Comunitate de către reclamantă nu există înscrisă menţiunea "TVA inclusă și nedeductibilă" prevăzută la art.152^2 alin. (12) din Codul Fiscal, societatea nedeţinând pentru niciuna dintre achiziţiile intracomunitare efectuate o declaraţie a furnizorului sau o altă dovadă din care să rezulte că furnizorii acestor bunuri nu au beneficiat de scutire de taxă, ori de rambursare a taxei, caz în care regimul special nu se aplică.

Prin urmare, a procedat la recalcularea TVA datorata de reclamantă prin aplicarea cotei de 19% asupra preţului de vânzare al autovehiculelor, rezultând o datorie totală în sumă de 360.204 lei.

Debitul suplimentar în suma de 355.068 lei, contestat în

cauză, a fost stabilit prin deducerea din datoria totală de TVA sus indicată, a TVA calculată de societate asupra marjei de profit. Calculul debitului suplimentar contestat a fost cuprins în anexa 4 la raportul de inspecţie fiscală, iar pentru debitul suplimentar în suma de 355.649 lei, stabilit prin decizia atacata (din care contestat 355.068 lei), au fost calculate majorări de întârziere până la data de 09.06.2010, în sumă de 233.074 lei, cuprinse în anexa nr.5 la raportul de inspecţie fiscală și pe care societatea le contestă în întregime.

Reclamanta a contestat actul administrativ fiscal, iar prin decizia nr.227/2010 DGFP a judeţului Cluj a respins această contestaţie, ca neîntemeiată.

Instanţa a reţinut că reclamanta a achiziţionat din interiorul Comunităţii Europene în perioada supusă verificării, autovehicule second – hand în regim normal de taxă pe valoarea adăugată, pe care le-a revândut în ţară la persoane fizice, aplicând cota de taxă pe valoarea adăugată doar asupra marjei de profit, calculată de societate pentru fiecare vânzare în parte.

Organele de inspecţie fiscală au constatat că societatea nu îndeplinește condiţiile necesare aplicării regimului special de taxare prevăzute de art.152^2 alin. (2) și alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, motiv pentru care au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar aferentă revânzărilor de autovehicule second – hand, în baza facturilor fiscale emise de contestatoare către persoane fizice, în sumă de 355.068 lei și accesorii aferente în sumă de 233.074 lei, contestate de reclamantă.

Instanţa a reţinut că potrivit prevederilor legale în vigoare pe perioada supusa controlului, regimul special de taxare pentru bunuri second – hand se aplică în cazul în care achiziţia s-a efectuat din interiorul Comunităţii, de la unul

din furnizorii prevăzuţi la art.152^2 alin.(2) lit.a-d din Codul fiscal în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.

De asemenea, a mai reţinut că persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special de taxare, va înscrie pe facturi "TVA inclusă și nedeductibilă", conform art. 152^2, alin. (12) din Codul fiscal; societatea nu face dovada faptului că bunurile au fost taxate în statul membru de unde au fost furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, pentru ca achiziţiile intracomunitare de autovehicule second-hand să poată fi considerate ca neimpozabile în Romania, conform art.126 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; scutirea practicată de societăţile vânzătoare în temeiul prevederilor art.4 alin.(1) lit.b și a art.6 din Legea fiscală germană din Uniunea Europeană îngrădește dreptul contestatoarei de a aplica regimul special de taxare pentru bunurile second-hand.

S-a mai constatat că reclamanta avea obligaţia ca la vânzarea autovehiculelor second-hand pe teritoriul tarii, să aplice regimul normal de TVA, în sensul de a colecta TVA la preţul de vânzare al autovehiculelor second-hand, nu doar la marja de profit și că organul fiscal a procedat corect la recalcularea TVA datorată de reclamantă în sumă de 360.204 lei și la stabilirea TVA suplimentar în sumă de 355.068 lei.

Referitor la argumentul societăţii conform căruia achiziţiile intracomunitare de bunuri second-hand nu sunt considerate operaţiuni impozabile în Romania și că în cauză sunt incidente dispoziţiile art. 126 alin.- (8) lit. c), instanţa a reţinut că aplicarea acestor dispoziţii este limitata la cazurile când vânzătorul are calitatea de persoana impozabilă revânzătoare sau calitatea de organizator de vânzări prin licitaţie publică, iar bunurile au fost taxate in statul membru furnizor in ambele cazuri, conform regimului special.

În speţă, s-a reţinut că societăţile vânzătoare în cauză au aplicat în statul membru scutirea de TVA pentru livrări intracomunitare de bunuri și nu regimul special de taxare menţionat mai sus.

Instanţa nu a reţinut nici apărarea reclamantei, potrivit căreia nu poate să achite o sumă de bani pe care nu a încasat-o, precum și motivaţia sa cum că din informaţiile obţinute a rezultat că ar fi aplicat corect TVA doar la marja de profit, întrucât prevederile legale în vigoare menţionate sunt de strictă interpretare și trebuie aplicate în sensul în care au fost enunţate de legiuitor.

În fine, s-a reţinut că probele reclamantei nu sunt relevante, acestea reprezentând doar solicitări de informaţii transmise de către reclamantă prin e-mail furnizorilor săi de autovehicule second-hand din Uniunea Europeana, fără ca aceasta să prezinte și răspunsurile transmise de acești furnizori.

Pe de altă parte, eventualele răspunsuri nu pot fi contrare și nici nu pot modifica informaţiile reţinute de organele de inspecţie fiscală din rapoartele VIES referitoare la livrările intracomunitare declarate de către toţi contribuabilii din toate statele membre către reclamantă și cele din facturile fiscale din care rezultă cu certitudine că furnizorii în cauză au aplicat prevederile similare din legislaţia referitoare la scutirea de TVA, cuprinse la art.143, alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Împotriva acestei sentinţe a declarat recurs reclamanta SC TT SRL.

Invocând în drept dispoziţiile art. 299 și următoarele Cod procedură civilă, recurenta a solicitat în principal casarea hotărârii și trimiterea cauzei spre rejudecare instanţei de fond, apreciind că este necesară administrarea de probe noi, iar în subsidiar modificarea sentinţei în sensul

admiterii acţiunii în contencios.

S-a imputat primei instanţe că a interpretat și aplicat greșit normele juridice în materia care guvernează demersul judiciar obiect al dosarului de faţă, achiesând la apărările intimatei și respingând susţinerile reclamantei privind neincidenţa în cauză a dispoziţiilor art. 152^2 pct.2 lit.b) din Codul fiscal, fără o motivare convingătoare.

Sub acest aspect, s-a arătat că în condiţiile în care instanţa a reţinut că achiziţia intracomunitară nu s-a efectuat în regim normal de taxare, ci cu scutire de TVA, iar pe de altă parte concluzionează că din documentele cauzei rezultă că societăţile vânzătoare au aplicat în statul membru scutirea de TVA și nu regimul special de taxare, raţionamentul final care a condus la respingerea acţiunii este greșit, întrucât doar o livrare în regim normal de taxare îngrădea categoric dreptul reclamantei la aplicarea regimului special de taxare.

Totodată, instanţa de fond nu a analizat oportunitatea cererii în probaţiune pe care reclamanta a formulat-o, anume încuviinţarea unei adrese oficiale către cei mai importanţi furnizori (ca număr de autovehicule second-hand vândute) pentru ca aceasta să comunice care a fost regimul de taxare în ceea ce privește TVA pentru autovehiculele vândute reclamantei, atât la momentul la care aceștia au achiziţionat bunurile, cât și la momentul la are le-au revândut către reclamantă, dacă au beneficiat de scutire de TVA sau de rambursare a TVA.

Recurenta a apreciat că din economia dispoziţiilor art. 142(1) lit.a) și e) – g) și art. 143(1) lit.h) – m) din Codul fiscal rezultă fără dubiu că niciuna dintre societăţile de la care a cumpărat autovehiculele second-hand nu este în vreuna dintre situaţiile speciale cu privire la calitatea persoanei vânzătoare, la obiectul vânzării (nave, aeronave, etc), de exceptare de la regimul special, toate

societăţile fiind dealeri auto de autovehicule second-hand și, totodată acestea nu au beneficiat de rambursare TVA pentru autovehiculele vândute recurentei-reclamante, întrucât pe facturile fiscale de achiziţie intracomunitară nu se face menţiunea „TVA taxare inversă”.

Răspunzând motivelor de recurs, Direcţia Generală a Finanţelor Publice (DGFP) a Judeţului Cluj a arătat că instanţa de fond a pronunţat o sentinţă legală și temeinică pe baza probatoriului existent la dosar și a prevederilor legale în vigoare în privinţa TVA.

Recursul este nefondat.

Solicitarea recurentei referitoare la o eventuală casare cu trimitere spre rejudecare a cauzei, pentru completarea probatoriului prin încuviinţarea efectuării unei adrese oficiale către cei mai importanţi furnizori pentru ca aceștia să dea relaţii cu privire la regimul de taxare pentru autovehiculele pe care le-au vândut reclamantei nu se justifică câtă vreme în mod argumentat instanţa fondului a analizat atât susţinerile cât și apărările făcute în cauză prin raportare la documentele ce au stat la baza Raportului de inspecţie fiscală, care la rândul său a stat la baza emiterii deciziei de impunere, și la dispoziţiile Codului fiscal, conchizând că este corectă și legală decizia nr. 227/30 septembrie 2010 prin care DGFP Cluj a respins contestaţia reclamantei pentru suma totală de 588.142 lei, reprezentând TVA și majorări de întârziere aferente, (decizie comunicată cu adresa nr. 25045/30 septembrie 2010).

Reclamanta SC TT S.R.L. a contestat obligaţiile suplimentare stabilite de controlul fiscal prin Decizia de impunere nr. 827/16 iunie 2010, emisă în baza Raportului de inspecţie fiscală parţială nr. 21957/16 iunie 2010, în condiţiile în care în perioada ianuarie 2008-martie 2009 a efectuat achiziţii de autoturisme second-hand din interiorul

Comunităţii Europene (Germania și Olanda) aplicând regimul normal de taxare („taxare inversă”) și ulterior a revândut autovehiculele în România, către clienţi persoane fizice, aplicând regimul special de taxare prevăzut de art. 152^2 din Codul fiscal, modificată și completată, respectiv aplicând cota de 19% TVA doar asupra marjei de profit.

În mod just, instanţa fondului a reţinut ca legale obligaţiile stabilite prin decizia de impunere și menţinute de DGFP Cluj în soluţionarea contestaţiei administrative, argumentarea soluţiei de respingere a acţiunii nefiind nicidecum una neconsistentă, după cum se poate lesne observa din considerentele sentinţei atacate, expuse rezumativ în prezenta decizie.

Regimul special de taxare pentru bunuri second-hand se aplică în cazul în care achiziţia s-a efectuat din interiorul Comunităţii Europene, de la unul din furnizorii prevăzuţi la art. 152^2(2) lit.a)-d) din Codul fiscal, respectiv furnizorul să fie:

„a) o persoană neimpozabilă;

b) o persoană impozabilă, în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. g);

c) o întreprindere mică, în măsura în care achiziţia respectivă se referă la bunuri de capital;

d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.”

Conform art. 152^2(12) din Codul fiscal, o persoană impozabilă revânzătoare care aplică regimul special de taxare va înscrie pe facturi „TVA inclusă și nedeductibilă”.

În speţă, potrivit documentelor existente în dosarul contestaţiei administrative, recurenta-reclamantă nu a făcut dovada achiziţionării bunurilor second-hand de la unul din furnizorii prevăzuţi la art. 152^2(2) lit.a)-d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificată și completată, în vigoare la momentul controlului fiscal.

În Raportul de inspecţie fiscală parţială din 16 iunie 2010 s-a stabilit că pe facturile de cumpărări primite de S.C. TT S.R.L. de la furnizorii din Uniunea Europeană nu este înscrisă menţiunea „TVA inclusă și nedeductibilă”, potrivit alin.12 al art. 152^2 din Codul fiscal, legislaţia referitoare la TVA în această privinţă fiind aceeași pentru toate statele membre ale Comunităţii.

Corect s-a reţinut cu ocazia întocmirii Raportului fiscal că societatea reclamantă a aplicat regimul normal de TVA la achiziţii, le-a reflectat în jurnalele de cumpărări, în balanţele de verificare și în deconturile de TVA, rezultând astfel că furnizorul nu a aplicat regimul special de taxare pentru operaţiunile respective pentru a putea fi considerate neimpozabile în România în sensul art. 126(8) din Codul fiscal.

Adiţional, s-a reţinut, conform datelor transmise prin sistemul VIES referitor la livrările intracomunitare declarate de către toţi contribuabilii din toate statele membre către petenta, că scutirea practicată de societăţile vânzătoare din Uniunea Europeană îngrădește dreptul reclamantei de a aplica regimul special de taxare pentru bunurile second-hand.

Aplicarea dispoziţiilor art. 126(8) din codul fiscal este limitată la cazurile în care vânzătorul are calitatea de persoană impozabilă revânzătoare sau calitatea de organizator de vânzări prin licitaţie publică, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor în ambele cazuri, conform

regimului special.

În speţă, societăţile vânzătoare au aplicat în statul membru scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare și nu regimul special de taxare.

Concluzia care se desprinde în raport de probatoriul existent și de normele legale invocate este aceea că recurenta-reclamantă avea obligaţia ca, la vânzarea autovehiculelor second-hand pe teritoriul României, să aplice regimul normal de TVA în sensul de a colecta TVA la preţul de vânzare al acestor bunuri și nu doar la marja de profit.

În acest context, organul fiscal a procedat corect stabilind în sarcina reclamantei obligaţii suplimentare în sumă totală de 588.142 lei, reprezentând TVA și majorări de întârziere aferente, astfel că sentinţa recurată a fost menţinută fiind legală și temeinică.