

# Peste 40.500 de utilizatori înregistrați în Spațiul Privat Virtual

Numărul celor care s-au înregistrat în Spațiul Privat Virtual a depășit 40.500 de utilizatori, potrivit bilanțului Agenției Naționale de Administrare Fiscală realizat în martie 2016. Sunt peste 215.000 de documente solicitate și descărcate din Spațiul Privat Virtual, altele decât adeverințe de venit certificate de atestare fiscală.

Serviciul online al ANAF îi ajută pe contribuabili să afle mai ușor și mai rapid ce obligații fiscale au de plată și conturile de trezorerie unde le pot achita. Plățile se pot face prin virament bancar sau prin ordin de plată, dar și prin serviciile de plăți online ale băncilor comerciale. O alternativă este și tipărirea notelor de plată către trezorerie. Odată înregistrați în Spațiul Privat Virtual, contribuabilii vor primi confirmarea plății, indiferent de modalitatea în care aceasta a fost făcută prin ordin de plată, în numerar la ghișeul Trezoreriei, prin mandat poștal la oficiile Poștei Române sau prin virament în contul tranzitoriu al Ministerului Finanțelor Publice.

Din SPV se pot descărca deciziile de impunere din 2013 încoace și se poate verifica modul în care au declarat angajatorii contribuțiile de asigurări sociale. Cu ajutorul unui calculator conectat la Internet, se pot depune gratuit formularele 200, 220 și 230. Tot online, se pot solicita și elibera de către Ministerul Finanțelor Publice-ANAF adeverințe de venit electronice și certificate de atestare fiscală. în SPV se găsește un istoric al fluxului de documente transmise și eliberate de ANAF.

Serviciul este disponibil în toată țara și se afiă într-o continuă dezvoltare și diversificare.

---

# Cât de îngrijorătoare este situația piețelor emergente?

*Aprecierea dolarului, prețurile scăzute ale materiilor prime și reducerea ritmului de creștere economică al Chinei generează amenințări pentru unele dintre piețele emergente majore, avertizează economiștii PwC.*

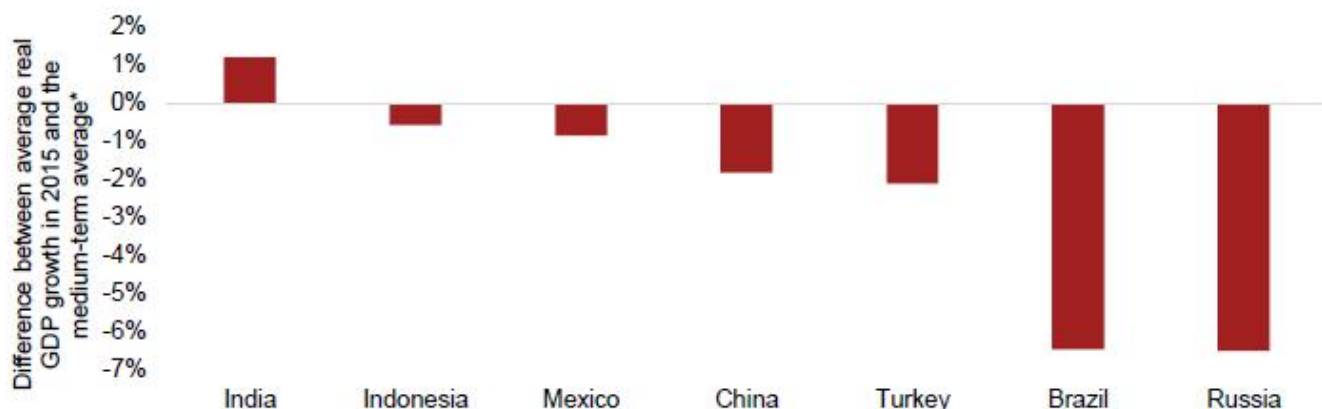
Economia globală se confruntă din nou cu un cocktail periculos de riscuri, printre care reducerea ritmului de creștere al Chinei, aprecierea dolarului și scăderea prețului materiilor prime și al petrolului.

Însă, de această dată, piețele emergente sunt cele care par cele mai vulnerabile, în vreme ce economiile dezvoltate încă se zbat să depășească perioada de creștere anemică cu care se confruntă de aproape un deceniu, de la debutul crizei financiare globale, arată economiștii PwC.

---

**Fig 1: Emerging economy growth is slowing down – of the E7, only India enjoyed faster growth in 2015 compared to its medium-term average**

---



\*Medium-term average defined as 2010-2014, growth measured on a quarterly basis in year-on-year terms

Note: Due to data availability, the growth data for India and Indonesia starts from 2012 Q2 and Q1 2011 respectively

Sources: PwC analysis, Datastream, National Statistical Agencies

---

După cum arată Figura 1 de mai sus, creșterea economică a

încetinit în șase dintre cele mai mari șapte țări emergente (grupul E7), în comparație cu anii trecuți. Doar **India** a avut o creștere economică mai rapidă în 2015 decât ritmul său mediu de creștere pe termen lung. În schimb, economiile **Braziliei** și **Rusiei** sunt în recesiune.

Care au fost factorii care au determinat această deteriorare a situației economice a țărilor emergente?

**Ritmul de creștere al economiei chineze încetinește, iar prețurile materiilor prime scad:**

După ce a înregistrat rate de creștere de peste 8% între 2000 și 2011, economia chineză a încetinit la un ritm de creștere de sub 7% anul trecut, iar economiștii PwC se așteaptă ca acest ritm să scadă în continuare la aproape 6% în 2017.

“Deși această tendință era așteptată de ceva vreme, reducerea ritmului de creștere s-a produs mai rapid decât anticipau analiștii economici în urmă cu doi ani”, a declarat Richard Boxshall, Economist Senior, PwC.

“Acest risc de decelerare economică este în continuare prezent, în ciuda faptului că în ultima ediție a raportului PwC Global CEO Survey, directorii generali ai companiilor din China s-au declarat mai optimiști decât omologii lor din Statele Unite cu privire la perspectivele de creștere ale veniturilor companiilor lor”, a adăugat Boxshall.

Principalul efect direct al decelerării economiei Chinei se vede deja în evoluția comerțului internațional. **Brazilia** și **Indonezia** sunt statele cele mai expuse la scăderea comenzilor venite din China. Spre exemplu, impactul direct al scăderii cu 10% a exporturilor Indoneziei către China va duce la o reducere a ritmului de creștere al țării cu 0,2%. Reducerea ritmului de creștere al Chinei și a comenzilor acesteia au și un efect indirect prin scăderea prețurilor materiilor prime. **Rusia, Indonezia, Brazilia** și, într-o mai mică măsură, **Mexic** sunt toate exportatori neți de materii prime, prin urmare

suferă din cauza scăderii prețurilor acestor produse.

### **Datoriile externe în valută sunt de asemenea o vulnerabilitate pentru unele economii emergente:**

Aprecierea dolarului american corelată și cu gradul de îndatorare în valuta americană reprezintă un motiv de îngrijoare pentru unele companii din piețele emergente, pentru gospodării (și într-o mai mică măsură pentru guverne), așa cum se poate observa în Figura 2 de mai jos. Economiiștii PwC consideră că:

- **Brazilia și Turcia** sunt printre țările considerate “foarte vulnerabile” în privința datoriei externe.
- Datoria externă a **Chinei** este însă relativ protejată de efectele aprecierii dolarului datorită faptului că datoria denominată în valută reprezintă doar o mică parte din economie, deși unele companii chineze sunt mai expuse din acest punct de vedere.
- **Indonezia, Mexic, Rusia și India**, restul de patru state dintre cele mai mari șapte economii emergente din lume, au o poziție intermediară în privința expunerii la datoria denumite în dolari – chiar dacă primele trei au și alt tip de expunere legată de prețurile materiilor prime și de dependența de exporturile către China. India pare să fie într-o poziție mai stabilă, iar în prezent pare să fie cea mai solidă dintre economiile emergente majore.

### **Decidenții politici au ceva spațiu de manevră pentru a adopta măsuri în sprijinul economiei:**

Analiza PwC arată că:

- Unele dintre statele E7 au suficient spațiu fiscal, pentru că au deficite bugetare relativ mici și un nivel redus al datoriei publice. Chiar și în **Mexic** sau **Rusia**, acolo unde deficitul bugetar este de peste 3% din PIB, datoria publică este mai mică de 60% din PIB. Decidenții

politici pot folosi stimulul fiscal pentru a încuraja cererea, în cazul în care ritmul creșterii economice continuă să scadă.

- Lucrurile sunt mai puțin clare în privința politicii monetare, atâta vreme cât inflația rămâne la niveluri ridicate în **Brazilia, Rusia și Turcia**, dar este sub target în **China**. Cu toate acestea, având în vedere că nivelul dobânzilor de politică monetară este mai ridicat în statele E7 decât în economiile dezvoltate – în prezent cea mai mică dobândă dintre statele E7 este înregistrată în Mexic (3,25%) – decidenții au spațiu de manevră pentru a adopta măsuri de stimul monetar dacă doresc.

„Per total, perspectivele economice pe termen scurt ale economiilor emergente s-au deteriorat, deși multe dintre acestea au în continuare un potențial foarte bun de creștere pe termen lung. Prin urmare, recomandăm clienților noștri să își testeze planurile de afaceri din piețele emergente în ipoteza unui scenariu de creștere mai redus în aceste state în următorii câțiva ani”, a conchis Richard Boxshall.

Pentru mai multe detalii, vă rugăm accesați ediția de luna aceasta a Global Economy Watch la adresa de internet [www.pwc.com/gew](http://www.pwc.com/gew).

---

# Tax Magazine nr. 02 februarie 2016

▪ Cosmin Flavius Costăș

Argument

▪ **Luisiana Dobrinescu**

Inspekția fiscală 2016. Noi reguli și noi controverse

▪ **Radu Bufan**

Aplicarea abuzivă a regulilor antiabuz

▪ **Ciprian Păun**

Impozitarea veniturilor avocaților. Exerciții de imaginație contabilă și limitări jurisprudențial-administrative

▪ **Sergiu Golub**

False creanțe fiscale în procedura insolvenței

▪ **Vladimir Marinescu**

Salvgardarea principiului certitudinii impunerii în tranzacțiile intracomunitare

▪ **Tudor Vidrean-Căpușan**

Colectarea, transmiterea și utilizarea datelor personale în cadrul controalelor fiscale

▪ **Cosmin Flavius Costaș**

Arhitectura juridică a unui nou proces fiscal

---

# **ANAF – Indisponibilitatea temporară a Sistemului Informatic Integrat Vamal**

Agencia Națională de Administrare Fiscală informează că în perioada 10.03.2016, ora 17.00-14.03.2016, ora 08.30 Sistemul Informatic Integrat Vamal va fi indisponibil ca urmare a relocării infrastructurii IT.

Agencia Națională de Administrare Fiscală precizează că au fost luate toate măsurile administrative necesare pentru ca

activitatea vamală a operatorilor economici să se desfășoare în condiții de normalitate, orice eveniment deosebit urmând a fi soluționat cu celeritate.

---

# **ICCJ – Excepție de nelegalitate a art. 191 alin. (4) din H. G. nr. 1025/2006. Excepție respinsă ca nefondată**

**Legislație relevantă:**

Legea nr. 554/2004, art. 4

O.U.G. nr. 148/2005

*Sunt legale prevederile art. 19<sup>1</sup> alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 148/2005 privind susținerea familiei în vederea creșterii copilului, prevederi care, în vederea instituirii unui tratament unitar pentru situații des întâlnite în practică, în care există o fracțiune de lună până la ziua nașterii copilului, stabilesc faptul că pentru luna în care s-a născut copilul se vor avea în vedere veniturile din luna anterioară celei în care s-a născut copilul.*

*Soluția legislativă de asimilare a acestei fracții cu cea de-a douăsprezecea lună din termenul de 12 luni stabilit de lege nu este contrară actelor normative cu valoare juridică superioară*

*și nu este de natură să-i prejudicieze pe beneficiarii indemnizației de creștere a copilului, deoarece prin reglementarea în mod unitar a modalității de calcul a indemnizației pentru luna în care s-a născut copilul se elimină dificultățile ivite în determinarea sumei convenite în raport cu data nașterii copilului, când aceasta este diferită de data de 1 a lunii respective și când, nu ar fi avut în vedere venitul integral din acea lună, ci numai fracțiunea corespunzătoare până în ziua în care s-a născut copilul.*

### **Decizia nr. 6585 din 9 octombrie 2013**

Prin încheierea dată în dosarul nr. 5.563/111/CA/2011 în ședința publică de la 27 septembrie 2012, Curtea de Apel Oradea – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal a dispus, în baza dispozițiilor art. 4 din Legea nr. 554/2004, sesizarea instanței de contencios administrativ pentru soluționarea excepției de nelegalitate invocată de reclamanta PMO cu privire la prevederile art. 19<sup>1</sup> alin. 4 în Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006.

În motivarea excepției, reclamanta a susținut că, prin reglementarea contestată, care prevede că baza de calcul a indemnizației pentru creșterea copilului în luna în care s-a născut copilul este venitul realizat în luna anterioară, se adaugă în mod nelegal la legea specială în materie și anume, la Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005, care în art. 1 a recunoscut persoanelor îndreptățite dreptul de a beneficia de o indemnizație lunară reprezentând 75% din media veniturilor realizate în ultimele 12 luni.

Reclamanta a mai arătat că Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 este un act normativ cu valoare juridică inferioară, care nu poate modifica legea pentru aplicarea căreia a fost emis și din acest motiv, prevederea contestată trebuie interpretată ca o normă de protecție a mamei care, realizând venituri mai mici în luna în care

naște copilul, are dreptul să beneficieze de același salariu ca acela obținut în luna anterioară.

În interesul pârâtului Guvernul României a formulat cerere de intervenție Ministerul Muncii Familiei și Protecției Sociale, solicitând să fie respinsă ca nefondată excepția de nelegalitate, cu motivarea că, dispozițiile criticate sunt în concordanță cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 148/2005 privind susținerea familiei în vederea creșterii copilului, care reglementează modul de calcul a indemnizației pentru creșterea copilului.

Curtea de Apel Oradea – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal a pronunțat sentința nr. 8/CA/2013 – P.I. din 25 ianuarie 2013, prin care a respins cererea de intervenție accesorie formulată de Ministerul Muncii Familiei și Protecției Sociale, a admis excepția de nelegalitate invocată de reclamanta PMO și a constatat nelegalitatea dispozițiilor art. 19/1 alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006, modificată și completată prin Hotărârea Guvernului nr. 1682/2008, care prevede că, pentru luna în care s-a născut copilul se ia în calcul venitul realizat în luna anterioară celei în care s-a născut copilul.

Instanța de fond a reținut că această dispoziție contravine prevederilor art. 1 alin. 1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005, potrivit căreia, pentru copiii născuți, adoptați, încredințați în vederea adopției, luați în plasament, în plasament în regim de urgență sau tutelă până la data de 31 decembrie 2010, persoanele care în ultimul an anterior nașterii copilului ori producerii evenimentelor menționate, au realizat timp de 12 luni venituri profesionale supuse impozitului pe venit potrivit Legii nr. 57/2003 privind Codul fiscal, beneficiază de concediu pentru creșterea copilului în vârstă de până la 2 ani sau, în cazul copilului cu handicap, de până

la 3 ani, precum și de o indemnizație lunară reprezentând 85% din media veniturilor realizate în ultimele 12 luni.

Având în vedere că Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005 se referă la media veniturilor realizate în ultimele 12 luni, instanța de fond a considerat că norma juridică instituită prin reglementarea contestată este de natură să o prejudicieze pe reclamantă, în condițiile în care aceasta nu își poate valorifica la calculul indemnizației pentru creșterea copilului veniturile mai mari realizate în luna în care a intervenit nașterea copilului.

În aprecierea judecătorului fondului, actul normativ cu forță juridică superioară se referă la veniturile din ultimele 12 luni, fără a cuprinde nici o precizare similară celei din textul a cărei nelegalitate s-a invocat pe cale de excepție.

Împotriva acestei sentințe, au declarat recurs pârâtul Guvernul României și intervenientul Ministerul Muncii Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, solicitând ca, în temeiul dispozițiilor art. 304 pct. 9 și art. 304/1 Cod procedură civilă, să fie modificată hotărârea atacată, în sensul respingerii excepției de nelegalitate, în principal ca inadmisibilă, iar în subsidiar, ca neîntemeiată și admiterii cererii de intervenție accesorie.

Ca prim motiv de recurs, s-a invocat aplicarea greșită a dispozițiilor art. 4 alin. 1 din Legea nr. 554/2004, arătându-se că excepția de nelegalitate poate avea ca obiect numai actele administrative cu caracter individual, astfel că este inadmisibilă excepția invocată cu privire la un act administrativ cu caracter normativ, cum este actul dedus judecătii în prezenta cauză și pentru care legea instituie o altă procedură de contestare.

Prin cel de-al doilea motiv de recurs, invocat pe fondul

pricinii, recurenții au susținut că prima instanță a interpretat greșit dispozițiile art. 19<sup>1</sup> alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 148/2005 privind susținerea familiei în vederea creșterii copilului.

Recurenții au criticat concluzia instanței de fond că indemnizația pentru creșterea copilului se raportează la veniturile realizate din ultimele 12 luni și că se ajunge la situația de a se avea în vedere doar veniturile realizate în ultimele 11 luni, în condițiile în care se prevede că pentru ultima lună se vor avea în vedere veniturile din luna anterioară celei în care s-a născut copilul.

În dezvoltarea criticii, s-a arătat că excepția de nelegalitate este nefondată, deoarece sintagma „în ultimele 12 luni anterior datei nașterii copilului” trebuie înțeleasă numai prin interpretare sistematică a actului și prin coroborare cu acestea.

Astfel, recurenții au învederat că, prevederile art. 19/1 alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 instituie un tratament unitar pentru situații des întâlnite în practică, în care există o fracțiune de lună până la ziua nașterii copilului și legiuitorul a ales soluția de a asimila această fracțiune cu cea de-a douăsprezecea lună din termenul de 12 luni stabilit prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005.

Din acest motiv, s-a apreciat că această prevedere a fost introdusă tocmai în vederea asigurării unui tratament echitabil pentru toate persoanele care îndeplinesc condițiile de acordare a indemnizației pentru creșterea copilului, ținându-se cont de faptul că, nașterea unui copil sau o situație de adopție, plasament sau tutelă se poate înregistra oricând pe parcursul unei luni și pentru a nu

defavoriza persoanele aflate în aceste situații din punct de vedere al nivelului veniturilor și respectiv, al stabilirii cuantumului indemnizației pentru creșterea copilului.

Ca argument pentru lipsa de temeii a excepției de nelegalitate s-a invocat elaborarea actului contestat în baza art. 108 din Constituția României, republicată, art. III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2006 pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.148/2005 și cu respectarea Legii nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative și a Regulamentului privind procedurile pentru supunerea proiectelor de acte normative spre aprobarea Guvernului, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 50/2005.

### **Considerentele Înaltei Curți asupra recursurilor:**

#### *1.Aspecte de fapt și de drept relevante*

Inadmisibilitatea excepției de nelegalitate a fost invocată neîntemeiat ca prim motiv de recurs, constatându-se că, prin dispozițiile art. 4 alin. 1 din Legea nr. 554/2004, astfel cum au fost modificate prin Legea nr. 262/2007, nu a fost restrâns domeniul de aplicare a acestui mijloc procedural și deci pe calea incidentă a excepției de nelegalitate poate fi contestată legalitatea actelor administrative cu caracter individual și a celor cu caracter normativ, cum este cazul actului contestat în prezentul litigiu.

Recursurile declarate în cauză vor fi admise pentru motivul comun de modificare formulat în baza art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă pentru aplicarea greșită a legii, care a determinat pronunțarea unei soluții contrare legii de admitere a excepției de nelegalitate.

Excepția de nelegalitate invocată de intimata – reclamantă PM0 are ca obiect dispozițiile art. 19/1 alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 148/2005 privind susținerea familiei în vederea creșterii copilului, care prevăd că, pentru luna în care s-a născut copilul, se ia în calcul venitul realizat în luna anterioară celei în care s-a născut copilul.

Nelegalitatea normei care stabilește baza de calcul pentru indemnizația de creștere a copilului în luna în care acesta s-a născut a fost invocată în raport cu prevederile art. 1 alin. 1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005, cu modificările și completările ulterioare și art. 19<sup>1</sup> alin. 2 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006.

Conform dispozițiilor art. 1 alin. 1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005, cu modificările și completările ulterioare, începând cu data de 1 ianuarie 2009, persoanele care, în ultimul an anterior nașterii copilului, au realizat timp de 12 luni venituri profesionale supuse impozitului pe venit potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, beneficiază de concediu pentru creșterea copilului în vârstă de până la 2 ani sau, în cazul copilului cu handicap, de până la 3 ani, precum și de o indemnizație lunară în cuantum de 600 lei sau, opțional, în cuantum de 85% din media veniturilor realizate pe ultimele 12 luni, dar nu mai mult de 4.000 lei.

În aplicarea acestui act normativ, normele metodologice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 prevăd în art. 19/1 alin. 2 că, baza de calcul a indemnizației pentru creșterea copilului se determină ca sumă totală a veniturilor realizate în ultimele 12 luni anterior datei nașterii copilului și împărțită la 12.

Norma cuprinsă în art. 19<sup>1</sup> alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 reglementează exclusiv baza de calcul pentru indemnizația de creștere a copilului în luna în care acesta s-a născut, fără a modifica modalitatea de calcul stabilită

prin prevederile legale susmenționate.

Elaborarea acestei norme s-a impus în scopul asigurării unui tratament unitar al situațiilor concrete, în care există o fracțiune de lună până la ziua nașterii copilului, cu excepția cazului în care acesta se naște pe data de 1 a unei luni.

Soluția legislativă de asimilare a acestei fracții cu cea de-a douăsprezecea lună din termenul de 12 luni stabilit de lege nu este contrară actelor normative cu valoare juridică superioară și nu este de natură să-i prejudicieze pe beneficiarii indemnizației de creștere a copilului, deoarece prin reglementarea în mod unitar a modalității de calcul a indemnizației pentru luna în care s-a născut copilul se elimină dificultățile ivite în determinarea sumei convenite în raport cu data nașterii copilului, când aceasta este diferită de data de 1 a lunii respective și când, nu ar fi avut în vedere venitul integral din acea lună, ci numai fracțiunea corespunzătoare până în ziua în care s-a născut copilul.

În consecință, prevederea cuprinsă în art. 19<sup>1</sup> alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 este conformă legii în baza căreia a fost adoptată cu respectarea limitelor competenței de reglementare a autorității emitente, dat fiind că, nu se adaugă la lege un alt mod de calcul pentru indemnizația de creștere a copilului, stabilindu-se cazul particular al acestei indemnizații pentru luna în care s-a născut copilul tocmai în vederea asigurării unui tratament echitabil pentru toate persoanele care îndeplinesc condițiile de acordare a indemnizației respective, ținându-se cont de faptul că, nașterea unui copil sau o situație de adopție, plasament sau tutelă se poate înregistra oricând pe parcursul unei luni și nu pentru a defavoriza persoanele aflate în asemenea situații din punct de vedere al veniturilor și al stabilirii cuantumului indemnizației.

Legalitatea dispozițiilor art. 19<sup>1</sup> alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 se constată nu numai față de conformitatea acestora cu întregul conținut al reglementării din actul respectiv și cu prevederile actului normativ cu valoarea juridică superioară, Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 148/2005, dar și față de respectarea normelor de tehnică legislativă cuprinse în Legea nr. 24/2000 și în Regulamentul privind procedurile pentru supunerea proiectelor de acte normative spre adoptare Guvernului, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 50/2005.

Astfel, se reține că, actul administrativ contestat în cauză a fost adoptat de executiv prin însușirea proiectului inițiat de Ministerul Muncii, Solidarității Sociale și Familiei, ca organ de specialitate al administrației publice centrale, cu atribuții și competențe în domeniu și a fost avizat de autoritățile publice interesate în aplicarea acestuia și de Ministerul Justiției, care avizează proiectele de acte normative, inclusiv din punct de vedere al legalității, încheind succesiunea operațiilor din etapa de avizare.

Pentru considerentele care au fost expuse, Înalta Curte va admite recursurile și va modifica hotărârea atacată, în sensul că, va admite cererea de intervenție accesorie formulată în interesul pârâtului Guvernul României de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, prin transmiterea calității procesuale a autorității care a inițiat proiectul de hotărâre, Ministerul Muncii, Solidarității Sociale și Familiei. Pe cale de consecință, va fi respinsă ca neîntemeiată excepția de nelegalitate a dispozițiilor art. 19/1 alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006 invocată de reclamanta PMO.

*Soluția instanței de recurs și temeiul juridic al acesteia*

În baza dispozițiilor art. 312 alin. 1 Cod procedură civilă și

art. 20 din Legea nr. 554/2004, Înalta Curte a admis recursurile și pentru motivul de recurs prevăzut de art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă, a modificat sentința instanței de fond, în sensul că, admiterii cererii de intervenție accesorie formulată în interesul pârâtului Guvernul României de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice și respingerii ca neîntemeiată a excepției de nelegalitate a dispozițiilor art. 19<sup>1</sup> alin. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1025/2006.

---

# **Invitație la seminarul de fiscalitate organizat de EY Romania**

**Noua Declarație de TVA 394 – Implicații. Interpretări. Soluții practice**

**Hotel JW Marriott, 17 martie 2016, ora 09:00**

EY România are deosebita plăcere de a vă invita la un seminar interactiv în cadrul căruia ne vom concentra asupra modificărilor aduse Formularul 394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA”, care urmează să intre în vigoare începând cu 1 aprilie 2016. Amendamentele aduse sunt substanțiale, atât în ceea ce privește natura tranzacțiilor cât și ca volum de informații ce urmează a fi raportate.

Este important ca fiecare contribuabil să înțeleagă noile cerințe determinate de Formularul 394 extins și să își adapteze sistemul contabil și procesele/procedurile interne

pentru a asigura îndeplinirea noilor cerințe de raportare. Acest pas este unul esențial pentru contribuabili în contextul intensificării controalelor fiscale și al interesului crescut al autorităților legat de colectarea informațiilor cu caracter fiscal dar și în contextul tendinței la nivel european de auditare a informațiilor în format electronic.

Seminarul vă va oferi o perspectivă detaliată asupra următoarelor aspecte:

- ▶ Noile tipuri de tranzacții/informații ce trebuie raportate
- ▶ Probleme/soluții practice (e.g. sisteme ERP) ridicate de noile modificări  
Prezentarea se adresează directorilor financiari dar și persoanelor din departamentul financiar, fiscal și contabil.

Programul evenimentului

09:00 – 09:30 Înregistrarea participanților

09:30 – 11:00 Sesiune de prezentare

11:00 – 11:15 Pauză de cafea

11:15 – 12:30 Sesiune interactivă

12:30 – 13:00 Prânz

Mai multe informații găsiți aici: [Invitatie seminar EY\\_Noul Formular 394\\_17 martie 2016](#).

---

# ICCJ – Măsura exceptării de

# La reducerea numărului de certificate verzi. Lipsa notificării Comisiei Europene

**Legislație relevantă:**

TFUE, art. 108 alin. (3)

Legea nr. 123/2012, art. 74

O.U.G. nr. 117/2006, art. 3 alin. (1)

*Prin dispozițiile cuprinse în art.6 alin. (7) lit. b) din Legea nr. 220/2008, astfel cum a fost modificată și completată prin Legea nr. 134/2012, s-a introdus obligația reducerii de către ANRE a numărului de certificate verzi, stabilit de lege în cazul centralelor care au obținut suplimentar alte ajutoare de stat decât sistemul de sprijin prin aceste certificate.*

*Măsura exceptării de la reducerea de certificate verzi, introdusă prin dispozițiile art. 6 alin. (7<sup>1</sup>) din aceeași lege, reprezentând o facilitate suplimentară acordată investitorilor din domeniul resurselor regenerabile de energie ce nu a fost notificată Comisiei Europene în condițiile prevăzute de art. 108 alin. (3) din TFUE, nu își poate găsi aplicarea, statul român neprocedând niciodată la notificarea ei Comisiei Europene, și mai mult, revenind ulterior asupra acesteia în sensul abrogării dispozițiilor legale ce o reglementau.*

**Decizia nr. 6655 din 10 octombrie 2013**

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel București – secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. E S.R.L. a solicitat, în contradictoriu cu pârâta Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, anularea parțială a deciziei A.N.R.E. nr. 2793/31.10.2012

privind acreditarea CEE P 3 pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi, dat fiind faptul că a fost dată cu încălcarea dispozițiilor legale, în ceea ce privește Anexa prin care s-a stabilit că numărul de certificate convenite societății a fost calculat potrivit art. 6 alin. (7) lit. b) din Legea nr. 220/2008, precum și obligarea pârâtei la modificarea Anexei respective, în sensul acordării numărului de certificate verzi prevăzut la art. 6 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 220/2008, adică două certificate verzi, până în anul 2017, și un certificat verde, începând cu anul 2018, pentru fiecare 1 MWh produs și livrat de producătorii de energie electrică din energie eoliană, începând cu data de 31.10.2012.

În motivare, reclamanta a arătat că, prin decizia nr. 2793/31.10.2012, ANRE a acreditat CEE P 3 pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi, stabilind numărul de certificate verzi convenite pentru energia produsă după cum urmează: un număr de 0,82 certificate verzi pentru fiecare 1 MWh E-SRE produs până la data de 31.12.2017 și un număr de 0,41 certificate verzi pentru fiecare 1 MWh E-SRE produs începând cu data de 01.01.2018. Numărul de certificate verzi prevăzut în decizie a fost calculat potrivit dispozițiilor art. 6 alin. (7) lit. b) din Legea nr. 220/2008, care prevede că "prin excepție de la prevederile alin. (2) și (4), indiferent de tipul sursei regenerabile utilizate, producătorii de energie electrică beneficiază de: b) un număr de certificate verzi stabilit de ANRE prin reducerea numărului de certificate verzi prevăzut la alin. (2), diminuând valoarea de referință a investiției per MW cu valoarea ajutorului primit per MW și păstrând valoarea ratelor interne de rentabilitate considerate în calculele furnizate Comisiei Europene în cadrul procesului de autorizare a sistemului de promovare, dacă centralele electrice beneficiază suplimentar de ajutor de stat."

Reclamanta a arătat că împotriva acestei decizii a formulat

plângere prealabilă, solicitând A.N.R.E. revocarea parțială și emiterea unei noi decizii prin care societatea să beneficieze de numărul de certificate la care avea dreptul potrivit legii, însă pârâta, prin adresa nr. 54880/12.11.2012, i-a comunicat că nu poate da curs solicitării, invocând dispozițiile art. 6 alin. (7) din Legea nr. 220/2008 și pct. 2.8 din Decizia Comisiei Europene nr. 4938/2011. Potrivit respectivelor dispoziții legale, sprijinul sub formă de certificate verzi poate fi cumulat cu un ajutor pentru investiții numai dacă numărul de certificate verzi va fi diminuat, iar pârâta ANRE ar fi avut obligația legală de a reduce numărul de certificate verzi în acest caz. Pentru a lua această hotărâre, pârâta ANRE i-a comunicat că societatea a beneficiat de un ajutor de stat investițional în valoare de 16.709.168 lei, acordat de Administrația Fondului de Mediu pentru realizarea CEE P 3.

S-a arătat în continuare, că decizia președintelui ANRE nr. 2793/31.10.2012 este act administrativ individual care îndeplinește în integralitate condițiile impuse de legislația în materie. Față de obiectul cauzei deduse judecătii, legalitatea, oportunitatea și temeinicia emiterii actului administrativ contestat rezidă din aplicarea dispozițiilor Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 33/2007 privind organizarea și funcționarea Autorității Naționale de Reglementare în Domeniul Energie, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 160/2012 și ale Legii nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii din surse regenerabile de energie, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**Prin sentința civilă nr. 440 din 31 ianuarie 2013**, Curtea de Apel București – secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a respins acțiunea formulată de reclamanta S.C. E S.R.L., în contradictoriu cu pârâta Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, ca neîntemeiată.

Pentru a hotărî astfel, instanța de fond a reținut următoarele:

– În raport de situația de fapt prezentată și necontestată de părți prin acțiune, respectiv întâmpinarea formulate în cauză, precum și de dispozițiile legale incidente, curtea de apel a constatat că pârâta a stabilit în mod corect că reclamantei îi sunt aplicabile dispozițiile art. 6 alin. 7 lit. b) din Legea nr. 220/2008, care prevăd regula reducerii de către ANRE a numărului de certificate verzi stabilit de lege în cazul centralelor electrice care au obținut suplimentar alte ajutoare de stat decât sistemul de sprijin prin certificate verzi, fiind în prezența unui cumul de ajutoare care justifică această reducere.

– Astfel, în speță, A.N.R.E. a stabilit, în mod legal, numărul de certificate verzi care i se cuvin reclamantei, prin reducerea numărului de certificate verzi prevăzut la art. 6 alin. 2 din Legea nr. 220/2008, conform mecanismului de reducere prevăzut la Anexa 11 din Regulamentul de acreditare a producătorilor de energie electrică din surse regenerabile de energie pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi, aprobat prin ordinul președintelui ANRE nr. 42/2011.

– De asemenea, autoritatea pârâtă a constatat, în mod corect, că reclamanta nu intră sub incidența excepției prevăzute la art. 6 alin. 7<sup>1</sup> din Legea nr. 220/2008, deoarece măsura exceptării de la reducerea numărului de certificate verzi a fost introdusă prin Legea nr. 134/2012 pentru aprobarea O.U.G. nr. 88/2011 privind modificarea și completarea Legii nr. 220/2008, lege care a fost adoptată după momentul autorizării de către Comisia Europeană, prin decizia nr. 4938/2011, a sistemului de promovare prin certificate verzi.

– Din coroborarea dispozițiilor Legii nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile cu cele ale art. 108 alin. (3) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, rezultă că orice proiect de acordare a unui nou ajutor trebuie notificat Comisiei Europene și nu poate fi pus în aplicare decât după

autorizarea acestuia de către Comisie. Forul legislativ comunitar deține competența exclusivă de a decide asupra compatibilității ajutoarelor de stat cu piața comună, iar ajutorul care trebuie notificat nu poate fi acordat decât în cazul în care Comisia a adoptat o decizie de autorizare.

– A mai apreciat instanța de fond că sistemul de promovare prin certificate verzi reglementat de Legea nr. 220/2008 se aplică numai în forma notificată și autorizată prin decizia Comisiei Europene nr. 4938/2011, aceasta fiind singura emisă până în prezent. Măsura exceptării de la reducerea numărului de certificate verzi, cuprinsă în art. 6 alin. 7<sup>1</sup>, a fost introdusă prin pct. 5 din Legea nr. 134/2012 (pentru aprobarea OUG nr. 88/2011 privind modificarea și completarea Legii nr. 220/2008), care a fost adoptată însă după momentul autorizării de către Comisia Europeană, prin decizia nr. 4938/2011, a sistemului de promovare prin certificate verzi.

– S-a mai reținut că prin infograma Comisiei Europene nr. 8346/10.10.2012 adresată Reprezentanței Permanente a României la Uniunea Europeană autoritățile române au fost invitate, pe de o parte, să prenotifice modificările aduse schemei de ajutor prin Legea nr. 134/2012 și, pe de altă parte, să confirme faptul că acestea nu au fost implementate înaintea adoptării de către Comisia Europeană a unei poziții referitoare la aceste modificări.

– Or, forma Legii nr. 220/2008 notificată Comisiei Europene nu cuprindea și modificările sau completările aduse prin Legea nr. 134/2012 pentru aprobarea O.U.G. nr. 88/2011 privind modificarea și completarea Legii nr. 220/2008, inclusiv alin. 7<sup>1</sup> introdus la art. 6 prin pct. 5 al Legii nr. 134/2012, deoarece la data notificării, respectiv 6 iunie 2011, aceste modificări și completări nu erau încă adoptate.

– Invocarea de către reclamantă a efectului direct vertical al legislației europene nu este de natură a conduce la anularea parțială a deciziei ANRE nr. 2793/31.10.2012, ci, dimpotrivă,

la constatarea legalității măsurii adoptate de către pârâtă, respectiv stabilirea numărului de certificate verzi prin reducerea prevăzută de art. 6 alin. 7 lit. b din Legea nr. 220/2008 și neaplicarea excepției prevăzute de art. 6 alin. 7<sup>1</sup> din același act normativ.

Efectul direct vertical intervine în relațiile dintre persoanele fizice/juridice și stat, prin autoritățile sale, și presupune că aceste persoane se pot prevala de o normă europeană față de stat. În ceea ce privește legislația primară (ex. tratatele, inclusiv TFUE), Curtea a statuat că aceasta are un efect direct, dacă obligațiile sunt precise, clare și necondiționate și nu necesită măsuri complementare cu caracter național sau european. Însă, prin raportare la datele speței, s-a apreciat că reclamanta nu poate invoca efectul direct vertical al legislației europene primare sau secundare, întrucât excepția de la reducerea numărului de certificate verzi, în cazul cumulului de ajutoare care justifică această reducere (în cauză, existența unui ajutor investițional acordat de Administrația Fondului pentru Mediu), nu este prevăzută în vreo normă europeană, care să poată fi astfel invocată în mod direct în fața instanței naționale împotriva statului, prin autoritățile sale publice, ci este reglementată în chiar legislația națională, respectiv la art. 6 alin. 7<sup>1</sup> din Legea nr. 220/2008.

Curtea de apel a mai reținut că este neîntemeiată susținerea reclamantei, în sensul că, raportat la data încheierii contractului pentru finanțare nerambursabilă nr. 011N, și anume 09.03.2011, nu i s-ar aplica decizia Comisiei Europene nr. 4938/13.07.2011 (cu referire specială la pct. 2.8 „Cumulul”), întrucât, la data emiterii de către pârâtă a deciziei nr. 2793, și anume 31.10.2012, erau incidente dispozițiile deciziei Comisiei Europene nr. 4938/2011, la al cărei pct. 2.8 este stipulat că sprijinul sub formă de certificate verzi poate fi cumulat cu un ajutor pentru investiții numai dacă numărul de certificate verzi va fi

diminuat, astfel încât să rezulte rate de rentabilitate rezonabile în jurul valorii considerate în tabelul 5.

– În acord cu decizia instituției europene, care este obligatorie pentru statul destinatar, la nivel național, prin prevederile art. 6 alin. 7 lit. b) din Legea nr. 20/2012, s-a introdus obligația reducerii de către ANRE a numărului de certificate verzi stabilit de lege în cazul centralelor electrice care au obținut suplimentar alte ajutoare de stat decât sistemul de sprijin prin certificate verzi, fiind în prezența unui cumul de ajutoare care justifică această reducere.

A mai reținut curtea de apel că este neîntemeiată și solicitarea reclamantei de a i se aplica dispozițiile art. 6 alin. (2), prin raportare la excepția instituită prin art. 6 alin. 7<sup>1</sup> din Legea nr. 220/2008, întrucât, art. 74 din titlul I al Legii nr. 123/2012 este în acord cu art. 108 alin. (3) din TFUE, iar sistemul de promovare prin certificate verzi, reglementat de Legea nr. 220/2008, se aplică numai în forma notificată și autorizată prin decizia Comisiei Europene nr. 4938/13.07.2011.

În final, a precizat prima instanță că CJUE a făcut o aplicare a principiului de drept continental *nemo auditur propriam turpitudinem allegans* (sau doctrina *estoppel* din *common law*) nu în ceea ce privește deciziile, ci doar în materia directivelor, care necesită măsuri de transpunere în plan național pentru a se ajunge la rezultatul urmărit. Ținând cont de specificitatea directivelor, CJUE a hotărât că dacă statul membru a transpus la timp și corect directiva, efectele sale se produc asupra persoanelor prin intermediul măsurilor de transpunere și de implementare, iar particularii nu mai au nevoie să își protejeze drepturile prin invocarea acesteia (ex. hotărârea în cauza *Felicitas Rickmers*-linie KG din 1981).

**Împotriva** acestei sentințe a declarat recurs reclamanta S.C. E S.R.L., solicitând modificarea hotărârii în sensul aditerii

acțiunii anularea parțială a deciziei ANRE nr.2793 din 31 octombrie 2012 cu consecința acordării numărului de certificate verzi prevăzut de art.6 alin.2 lit.c din Legea nr.220/2008 astfel cum a fost modificată prin OUG nr.88/2011 respectiv două certificate verzi până în anul 2017 și un certificat verde începând cu anul 2018 pentru fiecare 1 Mwh produs și livrat de societate.

Invocă motivele de recurs prevăzute de art.304 pct.7 și 9 Cod procedură civilă, solicitând totodată, aplicarea dispozițiilor art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă.

În susținerea motivului de recurs prevăzut de art.304 pct.7 Cod procedură civilă, arată că hotărârea cuprinde motive contradictorii câtă vreme instanța de fond reține că în speță este aplicabilă decizia Comisiei Europene nr.4938 din 13 iulie 2011 în detrimentul legislației naționale, omițând însă să se ia în considerare faptul că această decizie a stat la baza modificărilor legislative naționale în temeiul cărora a solicitat acordarea de certificate verzi conform art.6 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008, modificată prin OUG nr.88/2011 adoptată după pronunțarea deciziei Curții Europene.

Pentru motivul prevăzut de art.304 pct.9 Cod procedură civilă, s-a susținut că intimata – pârâtă ANRE a stabilit în mod greșit că nu sunt aplicabile prevederile art.6 alin.7 lit.b din Legea nr.220/2008 modificată și completată prin OUG nr.88/2011, s-a interpretat greșit că societatea nu intră sub incidența excepției prevăzute la art.6 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008, întrucât centrala CEE P 3 a fost pusă în funcțiune la data de 6 septembrie 2012 aspect ce rezultă din procesul verbal de recepție la punerea în funcțiune finală, proces verbal înregistrat sunt nr.429 din 6 septembrie 2012, condiție prevăzută de art. art.6 alin.7 ind.1 din OUG nr.88/2011 și de art.20 ind.2 din Regulamentul aprobat de ANRE prin Ordinul președintelui ANRE nr.37/2012, de modificare a ordinului nr.42/2011. Pe de altă parte finanțarea

nerambursabilă a fost obținută de societate la data de 9 martie 2011 iar decizia Comisiei Europene nr.4938 a fost luată pe data de 13 iulie 2011 fiind astfel îndeplinită condiția prevăzută de art.7 alin.7 ind.1 din OUG nr.88/2011 și 20 ind.2 din Regulament. Ca orice normă de drept prevederile deciziei Comisiei Europene nr.4938 nu pot retroactiva astfel că ea trebuie avută în vedere pentru faptele și actele juridice care au luat naștere după intrarea sa în vigoare.

Prin urmare, în mod greșit intimata-pârâtă a redus numărul certificatelor verzi și apoi greșit instanța de fond a validat această hotărâre.

În legătură cu cererea de verificare a hotărârii sub toate aspectele în limitele prevăzute de art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, solicită ca instanța de control să constate că societatea nu a beneficiat de un cumul de ajutoare, facilitățile acordate reprezintă o succesiune în timp, primul ajutor s-a acordat la data de 9 martie 2011 data contractului de finanțare înainte de emiterea deciziei Comisiei Europene nr.4938 din 12 iulie 2011 iar celălalt privitor la certificatele verzi s-a produs la data 31 octombrie 2012.

Orice altă interpretare ar presupune că decizia Comisie Europene produce efecte juridice cu privire la contractul de finanțare nerambursabilă din 9 martie 2011 fapt ce contravine principiului neretroactivității legii, aspect neverificat de către instanța de fond.

În continuare se face o descriere a modalității de aplicare a normelor europene în dreptul național, această descriere fiind făcută și în fața instanței de fond motiv pentru care nu va mai fi reluată de instanța de recurs.

ANRE prin întâmpinarea formulată, invocă în principal, excepția lipsei de obiect a acțiunii pe motiv că dispozițiile legale în baza cărora reclamanta își întemeiază acțiunea (art.6 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008) au fost abrogate,

prin OUG nr.-57 din 4 iunie 2013 privind modificarea și completarea Legii nr.220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie.

Raportat la motivele invocate de reclamantă prin cererea de recurs se arată că sentința recurată cuprinde toate elementele obligatorii prevăzute de art.261 Cod procedură civilă, conține motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței precum și cele pentru care s-au înlăturat cererile reclamantei, în cuprinsul acesteia neexistând argumente contradictorii.

Pe fond, se arată că judecătorul fondului în mod corect a analizat legalitatea deciziei din prisma prevederilor art.108 alin.3 din Tratatul de funcționare a Uniunii europene, ale art.3 alin.1 din OUG nr.117/2006 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat, ale pct.77 din Decizia Comisiei Europene nr.4938 din 3 iulie 2011 și practicii CJUE, vizând obligativitatea aplicării deciziilor Comisiei Europene, dispoziții legale care reglementează regimul aplicării sistemului de promovare prin certificate verzi.

Raportat la aceste prevederi sistemul de promovare prin certificate verzi se aplică numai în forma notificată și autorizată prin decizia Comisiei Europene nr.4938/2011, măsurile dispuse prin OUG nr.88/2011 sunt diferite și ulterioare notificării Comisiei Europene și nu pot fi aplicabile înainte de o nouă notificare și aprobare din partea Comisiei întrucât în acord cu art.108 alin.3 din TFUE înainte de pronunțarea unei decizii finale statul membru nu poate pune în aplicare măsurile preconizate.

Procesul de notificare și autorizare a fost finalizat prin adoptarea deciziei Comisiei Europene nr.4938/2011: Ajutorul de stat SA 33134 – România – „Certificate verzi pentru promovarea producerii energiei electrice din sursă regenerabilă de energie”, astfel că sistemul de promovare prin certificate

verzi reglementat de Legea nr.220/2008 se aplică numai în forma notificată și autorizată prin decizia nr.4938/2011.

Prin aceste măsuri se urmărește evitarea afectării negative a gradului de suportabilitate a plății facturii de energie electrică de către consumatorul final, care este cel ce suportă costurile suplimentare de producție ale producătorilor de energie electrică din sursă regenerabilă de energie prin prețul majorat al energiei electrice.

Edificatoare în acest sens este și infograma Comisiei Europene nr. 8346 din 10 octombrie 2012 adresată Reprezentanței permanente a României la Uniunea Europeană, prin care autoritățile Române sunt invitate, pe de o parte să notifice modificările aduse schemei de ajutor din Legea nr.134/2012 și pe de altă parte să confirme faptul că acestea nu au fost implementate înaintea adoptării de către Comisia Europeană a unei poziții referitoare la aceste modificări.

În continuare, intimata, la rândul ei face o descriere a efectelor normelor comunitare în ordinea juridică națională, descriere care a fost de asemenea, făcută și în fața judecătorului fondului astfel că nu va fi reluată de către instanța de control.

Analizând cu prioritate excepția lipsei de obiect a acțiunii invocată de intimată prin întâmpinare, pe considerentul că dispozițiile legale invocate de recurentă în susținerea acțiunii au fost abrogate, instanța de control reține că abrogarea unor dispoziții legale după declanșarea controlului judecătoresc de legalitate, nu lipsește de obiect acțiunea în contencios administrativ, întrucât legalitatea actului se cenzurează în raport cu prevederile legale în vigoare la data emiterii sau adoptării lui.

Pe cale de consecință excepția invocată va fi respinsă și se va proceda la examinarea recursului declarat de reclamantă în raport de motivele invocate și limitele prevăzute de art.304<sup>1</sup>

Cod procedură civilă.

Potrivit art.304 pct.7 Cod procedură civilă modificarea sau casarea unei hotărâri se poate cere „când hotărârea nu cuprinde motive pe care se sprijină sau cuprinde motive contradictorii ori străine de natura pricinii”. Acest motiv presupune nemotivarea hotărârii sau existența unei contradicții între considerentele hotărârii în sensul că din unele rezultă netemeinicia hotărârii iar din altele faptul că acțiunea este fondată, fie o contrarietate dintre dispoziții și considerente, cum este cazul admiterii acțiunii prin dispozitiv și justificarea în considerente a soluției de respingere a cererii de chemare în judecată.

În cauză, nu au fost identificate astfel de contrarietăți, considerentele hotărârii justifică soluția de respingere a cererii de chemare în judecată printr-o interpretare corespunzătoare a textelor legale aplicabile în speță, raportat la starea de fapt rezultată din actele și lucrările dosarului.

Recurenta, în conținutul cererii de recurs susține că instanța de fond pe de o parte reține că în speță, este aplicabilă decizia Comisie Europene nr.4938 din 13 iulie 2011 în detrimentul legislației naționale, omițând să ia în considerare faptul că această decizie a stat la baza modificărilor legislative naționale în temeiul cărora a solicitat acordarea de certificate verzi făcând trimitere la dispozițiile art.7 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008, astfel cum a fost modificată prin OUG nr.88/2011.

Aceste susțineri sunt nefondate întrucât judecătorul fondului a explicat de ce reclamanta nu intră sub incidența excepției prevăzute de art.6 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008 și aceasta pentru că măsura exceptării de la reducerea numărului de certificate verzi a fost introdusă prin Legea nr.134/2012 pentru aprobarea OUG nr.88/2011 privind modificarea și completarea Legii nr.220/2008, lege care a fost adoptată după

momentul autorizării de către Comisia Europeană prin Decizia nr.4938/2011 a sistemului de promovare prin certificate verzi.

Măsura de exceptare de la reducerea numărului de certificate verzi reprezintă un nou proiect de acordare a unui ajutor de stat ce poate fi pus în aplicare numai după notificarea și autorizarea acesteia de către Comisia europeană.

Această interpretarea dată de către judecătorul fondului este concordantă cu normele naționale și comunitare ce reglementează ajutorul de stat în domeniul energiei .

În concluzie acest motiv de recurs apare ca nefondat urmând a fi respins.

Criticile vizând nelegalitatea și netemeinicia hotărârii încadrabile în motivul de recurs prevăzut de art.304 pct.9 Cod procedură civilă sunt de asemenea nefondate, pentru următoarele considerente.

Dispozițiile art.304 pct.9 Cod procedură civilă se referă la acele situații în care hotărârea este lipsită de temei legal sau a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a legii.

În speță, nu se regăsesc aceste situații, judecătorul fondului în mod corect a reținut normele juridice aplicabile și a stabilit înțelesul lor exact dându-le o interpretare corespunzătoare. Astfel, s-a analizat legalitatea deciziei atacate prin prisma prevederilor art.108 alin.3 din TFUE art.74 Titlul I din Legea energiei și gazelor naturale nr.123 / 2012 art.3 alin.1 din OUG nr.117/2006 și ale pct.77 și 28 din Decizia nr.4938 din 13 august 2011 emisă de Comisia Europeană, dispoziții legale care instituie interdicția punerii în aplicare a schemelor de sprijin fără notificarea și autorizarea acestora în prealabil de către Comisia Europeană.

Astfel art.74 din Titlul I a Legii energiei electrice și gazelor naționale nr.123/2012 stipulează expres că „aplicarea schemelor de sprijin pentru promovarea producerii energiei

electrice din surse regenerabile de energie electrică și în cogenerare de înaltă eficiență se face după autorizarea acestora către Comisia Europeană în condițiile legii”.

Art.3 alin.1 din OUG nr.117/2006 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat prevede că „ajutorul de stat nou nesupus obligației de notificare nu poate fi acordat decât după autorizarea acestuia de către Comisia Europeană sau după acesta este considerat a fi autorizat” .

Toate aceste dispoziții sunt în acord cu cele cuprinse în art.108 alin.3 din TFUE unde se prevede că „înainte de pronunțarea unei decizii finale statul membru în cauză nu poate pune în aplicare măsurile preconizate”, dar și cu cele cuprinse la pct.77 din decizia Comisie Europene nr.4938/2011 care stabilește că „orice plan de finanțare sau modificare a schemei de ajutor trebuie notificată comisiei”, iar la pct.28 din aceeași decizie este stipulat faptul că „sprijinul sub formă de certificate verzi poate fi cumulat cu un ajutor pentru investiții numai dacă numărul de certificate verzi va fi diminuat”.

Față de aceste norme comunitare prin dispozițiile cuprinse în art.6 alin.7 lit.b din Legea nr.220/2008 astfel cum a fost modificată și completată prin Legea nr.134/2012, de aprobare a OUG nr.88/2011 s-a introdus obligația reducerii de către ANRE a numărului de certificate verzi, stabilit de lege în cazul Centralelor care au obținut suplimentar alte ajutoare de stat decât sistemul de sprijin prin certificate verzi.

Reducerea a fost prevăzută pentru evitarea afectării negative a gradului de suportabilitate a plății facturii de către consumatorul final dar și pentru a exclude supracompensarea instalațiilor respective sau dezinteresului pentru competitivitate.

În speță, suntem în prezența unui cumul de ajutoare de stat deoarece recurenta S.C. E S.R.L. a beneficiat suplimentar de

un ajutor de stat investițional pentru realizarea CEE P 3 acordat de Ministerul Fondului pentru Mediu în valoare totală de 16.709.168 lei, aspect necontestat de recurentă și în această situație se impunea reducerea numărului de certificate verzi, reducere făcută conform mecanismului de reducere prevăzut în anexa 11 din Regulamentul de acreditare a producătorilor de energie electrică din sursă regenerabilă de energie pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi aprobat prin Ordinul ANRE nr.42/2011 cu modificările și completările ulterioare.

Măsura exceptării de la reducerea de certificate verzi introdusă prin dispozițiile art.6 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008, modificată prin Legea nr.134/2012 nu poate fi aplicată reclamantei-recurente întrucât reprezintă o facilitate suplimentară acordată investitorilor din domeniul resurselor regenerabile de energie care nu a fost notificată Comisiei europene în condițiile prevăzute de art.108 alin.3 din TFUE. Acordarea ajutorului sub forma certificatelor verzi fiind condiționată așa cum s-a arătat mai sus de notificarea și autorizarea prealabilă a Comisiei Europene.

Statul român nu a înțeles să notifice Comisia Europeană despre această nouă măsură introdusă prin Legea nr.134/2012, dimpotrivă, prin adoptarea OUG nr.57/2013 a revenit asupra acestei măsuri, dispozițiile art.7 alin.7 ind.1 din Legea nr.220/2008 fiind abrogate.

În privința efectelor deciziei Comisiei Europene nr.4938 din 13 iulie 2013 ca act comunitar, în ordinea juridică națională, se apreciază că instanța de fond a făcut o corectă interpretare.

În acest sens, se reține că decizia, ca izvor de drept comunitar, este caracterizată de art.288 alin.4 din TFUE (ex. art.249 TCE) „ca act obligatoriu în toate elementele sale. În cazul în care se indică destinatarul decizia este obligatorie pentru aceștia”.

Ea vizează îndeosebi aplicarea prevederilor tratatelor la situații particulare și în acest caz, este asimilată actelor naționale ceea ce înseamnă că nu este necesară adoptarea unor reglementări pentru aplicarea lor. De altfel, aceste decizii constituie în mâinile autorităților comunitare un instrument de execuție administrativă a dreptului comunitar.

În speță, decizia nr.4938 din 13.07.2011 vizează aplicarea dispozițiilor art.108 din TFUE dispoziții ce reglementează regimul ajutorului de stat și este adresată României, fiind obligatorie pentru beneficiarii schemelor de sprijin pentru promovarea producerii energiei electrice din sursă regenerabilă de energie electrică.

Reclamanta-recurentă este beneficiara ajutorului de stat sub forma certificatelor verzi și prin urmare îi sunt pe deplin aplicabile dispozițiile cuprinse în decizia nr.4938/10 iulie 2011.

Pentru toate aceste considerente recursul a fost respins în condițiile prevăzute de art.312 alin.1, art.316 Cod procedură civilă, raportat la art.20 din Legea nr.554/2004.

---

## **ICCJ – Taxa de clawback. Corecta identificare a bazei de calcul a valorii aceste taxe**

**Legislație relevantă:**

Legea nr. 95/2006, art. 363<sup>1</sup>

Ordinul nr. 928/591/2010, art. 1 lit. b) și art. 4 alin. (1)  
și (2)

*Potrivit dispozițiilor art. 4 alin. (2) din Ordinul comun nr. 928/591/2010 al Ministrului Sănătății și Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, valoarea contribuției trimestriale instituită prin art. 363<sup>1</sup> din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății se determină prin aplicarea procentului de contribuție, stabilit potrivit alin. (1) al aceluiași articol, asupra totalului de venituri obținute trimestrial, definite la art. 1 lit. b) din acest ordin, după deducerea TVA.*

*Este nelegală stabilirea contribuției clawback prin raportare la volumul vânzărilor trimestriale, acesta reprezentând baza de calcul pentru determinarea procentului de contribuție iar nu baza de calcul pentru valoarea contribuției datorate. Faptul că persoana obligată la plata acestei contribuții nu și-a adus la îndeplinire, alături de obligația de declarare a valorii vânzărilor trimestriale prin completarea declarațiilor 2a și 2b prevăzute de Ordinul comun nr. 351/464/2011 de modificare și completare a Ordinului comun nr. 928/591/2010 – și obligația de declarare a valorii încasărilor efective prin completarea declarațiilor trimestriale 2a1 și 2b1 prevăzute de același ordin, nu poate justifica stabilirea contribuției clawback prin raportare la volumul vânzărilor iar nu la volumul încasărilor efective, întrucât cadrul legislativ în materie nu prevede o asemenea sancțiune pentru plătitori și nici competența autorității administrative de a emite notificări cu privire la sumele estimate de plată.*

**Decizia nr. 7097 din 6 noiembrie 2013**

**Notă:** art. 363<sup>1</sup> din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății a fost abrogat începând cu data de 1 octombrie 2011, de O.U.G. nr. 77/2011 privind stabilirea unei contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul

sănătății, publicată în M. Of. nr. 680 din 26/09/2011, cu modificările și completările ulterioare.

Prin acțiunea înregistrată la 16 ianuarie 2012, reclamanta L SA a solicitat anularea notificării nr. 8327/15 noiembrie 2011 emisă de pârâta Casa Națională de Asigurări de Sănătate pentru suma de 2.648.880, 81 lei cu titlul de contribuție clawback aferentă trimestrului II2010.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că, prin notificarea nr. NLD 8809/4 noiembrie 2010 pârâta i-a pus în vedere împrejurarea că datorează suma de 2648.880,81 lei cu titlul de contribuție clawback în baza dispozițiilor Ordinului comun nr. 928/59/2010 emis de Ministrul Sănătății și Președintele Casei Naționale de Asigurări de Sănătate.

Potrivit acestor norme, contribuția clawback a fost stabilită, atât din punct de vedere al bazei taxabile, cât și din punctul de vedere al procentului de contribuție, prin raportare la totalul sumelor contractate sau facturate de contribuabili, în trimestrul de referință pentru vânzările de medicamente din cadrul programelor naționale de sănătate, de medicamente de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală și de medicamente de care beneficiază asigurații în tratamentul spitalicesc, vândute în sistemul de asigurări sociale de sănătate către furnizorii de medicamente în tratamentul ambulatoriu și către unitățile sanitare cu paturi, în cadrul unui trimestru.

Reclamanta a învederat că acest ordin este în contradicție cu dispozițiile art. 363/1 din Legea nr. 95/2006, potrivit căroră, contribuția clawback urma să fie imputată asupra încasărilor trimestriale obținute în urma vânzărilor de medicamente compensate, iar nu asupra sumelor facturate sau contractate pentru vânzările de asemenea medicamente, independent de încasarea lor, deoarece

contribuția se stabilește în funcție de volumul vânzărilor, conform grilei privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute, prevăzută în Anexa nr. 14 a legii.

Pentru înlăturarea acestei contradicții, s-a arătat că Ordinul nr. 928/591/2010 a fost modificat prin Ordinul comun nr. 351/2011, prin care s-a clarificat că stabilirea contribuției se va face prin raportare la datele comunicate în declarațiile 2a1 și 2 b1, respectiv la încasările trimestriale. În normele astfel aprobate, au fost reglementate două declarații noi 2a1 și 2b1, prin care contribuabilii erau obligați să raporteze cuantumul încasărilor generate de vânzarea de medicamente compensate.

Reclamanta a mai arătat că, după abrogarea textelor din Legea nr. 95/2006 privind contribuția clawback prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011 și în contradicție cu prevederile Ordinului comun nr. 351/2011, pârâta a emis o nouă notificare cu nr. NLD nr. 8327/15 noiembrie 2011 prin care s-a stabilit în mod greșit cuantumul contribuției pentru trimestrul II 2010 prin raportare la volumul vânzărilor declarate în luna iulie 2010.

Curtea de Apel București – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a pronunțat sentința civilă nr. 3.119/11 mai 2012, prin care a admis acțiunea și a anulat notificarea nr. 8327/15 noiembrie 2011 emisă de pârâta Casa Națională de Asigurări de Sănătate.

Instanța de fond a reținut că notificarea contestată a fost emisă prin raportare la datele aferente declarațiilor 2a și 2b declarate de reclamantă în lunile iunie – iulie 2010, cu încălcarea dispozițiilor art. 363/1 din Legea nr. 95/2006, potrivit căroră, deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor respective

participă, după deducerea taxei pe valoarea adăugată, cu o contribuție trimestrială din valoarea acestor încasări, stabilită în funcție de volumul vânzărilor, conform grilei privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute, prevăzute în anexa nr. 14 a legii.

Judecătorul fondului a avut astfel în vedere că, potrivit legii, procentul contribuției se aplică asupra valorii încasărilor de medicamente, raportate prin declarațiile 2 a1 și 2 b1. Aceeași concluzie a fost reținută și față de dispozițiile art. 1 lit. b și art. 4 alin. 2 din Ordinul comun nr. 928/591/2010 al Ministrului Sănătății și Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, în sensul că, procentul contribuției se aplică asupra totalului veniturilor trimestriale obținute, respectiv asupra încasărilor trimestriale.

În lipsa datelor pe care reclamanta nu le-a putut raporta prin declarațiile 2a1 și 2b1, s-a considerat că pârâta Casa Națională de Asigurări de Sănătate a aplicat în mod greșit procentul de contribuție asupra volumului vânzărilor și s-a constatat nelegalitatea notificării întocmite prin raportare la acest volum raportat de reclamantă în perioada iunie – iulie 2010.

Dispunând anularea notificării nr. 8327/15 noiembrie 2011, instanța de fond a motivat de asemenea că, nedepunerea declarațiilor 2 a1 și 2 b1 nu poate fi sancționată cu stabilirea contribuției prin raportare la volumul de vânzări și nu la încasări, deoarece sancțiunile pentru asemenea ipoteze sunt prevăzute expres în art. 365 din Legea nr. 95/2006 și art. 7 – 8 din Ordinul comun nr. 928/591/2010.

### *3.Calea de atac exercitată*

Împotriva acestei sentințe, a declarat recurs pârâta Casa Națională de Asigurări de Sănătate, solicitând ca, în temeiul dispozițiilor art. 304 pct. 9 Cod procedură

civilă, să fie modificată hotărârea atacată, în sensul respingerii ca neîntemeiate a acțiunii formulate de reclamanta L –S.A.

Ca prim motiv de recurs s-a invocat greșita respingere a cererii de introducere în cauză a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, învederându-se că, potrivit dispozițiilor art. 9 alin. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011, începând cu data de 1 octombrie 2011, Agenția Națională de Administrare Fiscală s-a subrogat în drepturile și obligațiile recurenteii în calitate de creditor bugetar, având obligația de continuare a procedurilor de administrare a contribuției de claw-back datorată de deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor sau reprezentanții legali ai acestora.

Raportat și la dispozițiile Codului de procedură fiscală, conform cărora, contribuția de claw-back este asimilată obligației fiscale, recurenta a arătat că Agenția Națională de Administrare Fiscală care calitatea de parte în proces, fiind titulara obligației care formează conținutul raportului juridic de drept material dedus judecății.

În consecință, s-a precizat că, obligația de continuare a procedurilor de administrare a contribuției de claw – back și de subrogare în drepturile C.N.A.S. presupune în mod implicit și continuarea activității deja întreprinse de către aceasta în ceea ce privește stabilirea și calculul contribuției datorate în baza datelor furnizate de către deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor.

Cel de-al doilea motiv de recurs a fost invocat pe fondul cauzei, criticându-se soluția de admitere a acțiunii și de anulare a notificării nr. NLD 8327/15 noiembrie 2011, în condițiile în care nu s-a avut în vedere că societatea intimată nu și-a îndeplinit obligația prevăzută

de art. 5 alin. 2 din Ordinul comun nr. 928/591/2010 emis de Ministrul Sănătății și de Președintele Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, de a depune pe suport de hârtie și în format electronic declarațiile din anexele nr. 2a1 și 2b1 ale ordinului în primele 5 zile ale lunii următoare celei în care au fost încasate în totalitate veniturile aferente unui trimestru.

În dezvoltarea motivului de recurs, s-a arătat că, nedeplinirea celor două declarații de către intimată și deci neîndeplinirea unei obligații prevăzute de actele normative în vigoare nu poate fi reținută ca o culpă a casei recurente, întrucât aceasta, în baza datelor depuse pe proprie răspundere de societate i-a comunicat doar o sumă estimativă de plată, având în vedere că, prin casele de asigurări de sănătate, a decontat integral medicamentele furnizate în sistemul de asigurări de sănătate în trimestrul II 2010 și nivelul procentului de contribuție de 9% a fost stabilit conform Anexei nr. 14 din Legea nr. 95/2006.

Ca o consecință a nedeplinirii de către intimată a declarațiilor pe proprie răspundere privind volumul de încasări aferente trimestrului II 2010, ci doar a volumului de vânzări aferente acestui trimestru în sumă de 29.432.009 lei, recurenta a arătat că a procedat legal la comunicarea sumei de plată în cuantum de 2.248.880,81 lei, prin notificarea nr. NLD 8327/15 noiembrie 2011, întocmită cu respectarea dispozițiilor art. 5 alin. 4 și 5 din Ordinul comun nr. 928/591/2010.

Conform acestei reglementări, contribuția datorată în funcție de datele raportate prin declarațiile 2a1 și 2b1, respectiv încasările, se notifică de către Casa Națională de Asigurări de Sănătate în termen de 15 zile de la data depunerii declarațiilor și se comunică persoanelor nominalizate la art. 363/1 alin. 1 și 2 din Legea nr. 95/2006, iar sumele notificate pot fi contestate în termen de 3 zile de la data aducerii la cunoștință, la

comisia de contestații formată din 3 reprezentanți ai Casei Naționale de Asigurări de Sănătate și constituită prin Ordin al președintelui acestei case.

Recursul este nefondat.

Cadrul procesual al litigiului a fost corect determinat de prima instanță în raport cu obiectul cererii de chemare în judecată și autoritatea publică emitentă a actului administrativ contestat, Casa Națională de Asigurări de Sănătate, în calitate de titulară a drepturilor și obligațiilor din raportul juridic dedus judecății.

Invocarea ca prim motiv de recurs a încălcării dispozițiilor art. 9 alin. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011 privind stabilirea unei contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății, în sensul că se impunea introducerea în cauză a Agenției Naționale de Administrare Fiscală în calitate de pârâtă, se dovedește a fi lipsită de temei.

Conform prevederilor legale invocate de recurentă, începând cu data de 1 octombrie 2011, când acestea au intrat în vigoare, procedurile de administrare a creanțelor reprezentând contribuția claw – back vor fi continuate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și în consecință subrogarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală intervine numai pentru procedurile de administrare a creanțelor, iar nu și în ceea ce privește stabilirea acestora anterior datei respective, pentru care competența aparținea Casei Naționale de Asigurări de Sănătate.

Noțiunea de administrare a creanței avută în vedere de dispozițiile art. 9 alin. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011 se referă numai la procedura de încasare și de executare silită a creanțelor deja stabilite și nu poate fi extinsă pentru operațiunile juridice premergătoare de constatare a existenței și întinderii

creanței și care au ca obiect individualizarea procentului de contribuție, a bazei de calcul, calcularea efectivă a sumei datorate cu titlu de taxă de clawback și comunicarea acesteia către debitor, ca atribuții exclusive ale Casei Naționale de Asigurări de Sănătate în perioada trimestrului II al anului 2010, avută în vedere la emiterea notificării contestate în prezenta cauză.

Această concluzie se impune față de reglementarea cuprinsă în art. 9 alin. 1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011, care prevede expres că, pentru medicamentele incluse în programele naționale de sănătate, pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în sistemul de asigurări sociale de sănătate și pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul spitalicesc, vândute anterior intrării în vigoare a acestui act normativ, contribuția datorată potrivit art. 363/1 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, se stabilește de Casa Națională de Asigurări de Sănătate și se plătește conform reglementărilor în vigoare la data vânzării acestora.

Față de considerentele de fapt și de drept expuse anterior, va fi respinsă ca nefondată critica formulată în primul motiv de recurs cu privire la greșita stabilire a cadrului procesual al litigiului, prin neaplicarea prevederilor art. 9 alin. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011.

Critica formulată pe fondul pricinii prin cel de-al doilea motiv de recurs va fi respinsă de asemenea, ca nefondată, constatându-se că este legală și temeinică soluția de admitere a acțiunii și de anulare a notificării nr. 8327/15 noiembrie 2011.

Nelegalitatea notificării nr. 8327/15 noiembrie 2011 a fost corect constatată de judecătorul fondului față de emiterea acesteia cu încălcarea dispozițiilor legale care au fost

indicate ca temei juridic și care erau în vigoare la data faptului juridic generator al obligației de plată pentru contribuția clawback: art. 363/1 din Legea nr. 95/2006 și art. 4 – 5 din Normele aprobate prin Ordinul comun nr. 928/591/2010 al Ministrului Sănătății și al Președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, modificat și completat prin Ordinul comun nr. 351/464/2011.

Taxa clawback a fost reglementată prin dispozițiile art. 363/1 din Legea nr. 95/2006, potrivit cărora, pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate, deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor, pentru medicamentele incluse în programele naționale de sănătate, pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în sistemul de asigurări sociale de sănătate și pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul spitalicesc, care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor respective, participă, după deducerea taxei pe valoarea adăugată, cu o contribuție trimestrială din valoarea acestor încasări, stabilită în funcție de volumul vânzărilor, conform grilei privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute, prevăzută în anexa nr. 14 a legii.

În art. 4 alin. 1 din Ordinul comun nr. 928/591/2010 s-a prevăzut că, procentul contribuției se determină în funcție de volumul vânzărilor de medicamente, stabilit pe baza declarațiilor 2a și 2b, care cuprind lista medicamentelor vândute în sistemul de asigurări de sănătate, pentru tratamentul ambulatoriu ori pentru unități sanitare cu paturi.

Aceași normă a prevăzut la alin. 2 că, valoarea contribuției trimestriale se determină prin aplicarea procentului de contribuție asupra totalului de venituri obținute trimestrial, definit în art. 1 lit. b din reglementarea

respectivă ca fiind valoarea încasată într-un trimestru, după deducerea TVA, în urma comercializării întregii cantități de medicamente incluse în programele naționale de sănătate.

Pentru a se clarifica distincția dintre baza de calcul a procentului de contribuție și baza de calcul pentru valoarea contribuției datorate, prin Ordinul comun nr. 351/464/2011 de modificare și de completare a Ordinului comun nr. 928/591/2010 s-a prevăzut obligația plătitorilor de a declara atât valoarea vânzărilor, cât și valoarea încasărilor efective, depunând pentru fiecare trimestru declarațiile 2a și 2b privind valoarea vânzărilor pentru stabilirea procentului de contribuție, dar și declarațiile 2a1 și 2b1 privind valoarea încasărilor efectiv realizate din comercializarea medicamentelor în tratamentul ambulatoriu sau către unitățile sanitare cu paturi pentru a se stabili cuantumul contribuției datorate cu titlul de taxă clawback în trimestrul respectiv.

Pentru trimestrul II 2010, perioadă avută în vedere la emiterea notificării nr. 8327/15 noiembrie 2011, intimată – reclamantă a depus declarațiile 2a și 2b cu privire la volumul vânzărilor de medicamente, fără însă a depune și declarațiile 2a1 și 2b1 cu privire la valoarea încasărilor efective, motivând în nota adresată recurentei la data de 29 septembrie 2011, că realizează numai vânzări directe către distribuitorii de medicamente, astfel că nu are posibilitatea să cunoască destinația finală a produselor vândute și valoarea încasărilor efectiv realizate din vânzarea medicamentelor utilizate în tratamentul ambulatoriu și a celor utilizate în unitățile sanitare cu paturi.

Deși prin această notă justificativă s-au solicitat informații suplimentare pentru completarea declarațiilor 2a1 și 2b1, recurenta nu a comunicat un răspuns, procedând în mod nelegal la întocmirea notificării nr. 8327/15 noiembrie 2011, prin care suma estimată de plată de 2.648.880,81 lei a fost stabilită numai pe baza volumului de vânzări aferente

trimestrului II 2010 în sumă de 29.432.009 lei, declarate de către intimată prin declarațiile 2a și 2b.

Fără a contesta obligația legală a intimatei de a depune declarațiile 2a1 și 2b1, chiar în cazul în care nu există date, urmând a se completa cu zero câmpurile obligatorii, conform dispozițiilor art. 5 alin. 2 din Ordinul comun nr. 351/464/2011, judecătorul fondului a reținut în mod întemeiat că nu există un temei legal pentru stabilirea contribuției clawback datorate în trimestrul II 2010 pe baza volumului vânzărilor raportate prin declarațiile 2a și 2b, care reprezintă baza de calcul pentru determinarea procentului de contribuție.

Lipsa unei justificări obiective și rezonabile a cuantumului contribuției clawback stabilită pentru intimată a determinat anularea notificării întocmită de către recurentă cu încălcarea dispozițiilor art. 363/1 din Legea nr. 95/2006, care prevăd pentru deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor obligația de a plăti o contribuție stabilită în funcție de valoarea încasărilor realizate din comercializarea în România a medicamentelor respective.

În apărările formulate la instanța de fond, recurenta – pârâtă a recunoscut implicit nelegalitatea modalității de calcul a contribuției clawback datorată de intimata – reclamantă prin raportarea greșită la volumul vânzărilor declarate în lunile iunie – iulie 2010, considerând însă că nu a încălcat prevederile legale prin notificarea astfel întocmită, cu motivarea că aceasta cuprinde numai suma estimativă datorată, în condițiile în care, pentru perioada respectivă, nu s-au depus declarațiile 2a1 și 2b1.

Această susținere, reiterată în recurs, se dovedește a fi lipsită de temei față de dispozițiile art. 5 alin. 4 din Ordinul comun nr. 351/464/2011, conform cărora, contribuția datorată în funcție de datele raportate prin declarațiile 2a1 și 2b1 se notifică de către Casa Națională de Asigurări de

Sănătate în termen de 15 zile de la data depunerii declarațiilor, ceea ce exclude ipoteza expusă de recurentă cu privire la reglementarea unei proceduri distincte, de estimare a sumei datorate, care să fie corectată ulterior în funcție de volumul încasărilor efective.

De asemenea, se constată că, nedepunerea declarațiilor 2a1 și 2b1 nu are drept consecință stabilirea contribuției prin raportare la volumul vânzărilor, întrucât cadrul legislativ incident în cauză nu prevede o asemenea sancțiune pentru plătitori și nici competența autorității administrative de a emite notificări cu privire la sumele estimate de plată .

Contrar susținerilor recurente, se reține că, potrivit dispozițiilor art. 8 alin. 1 din Ordinul comun nr. 351/464/2011, nerespectarea termenelor de depunere a declarațiilor prevăzute la art. 5 alin. 1 și 2 din același ordin sau depunerea lor cu date incomplete și/sau incorecte se notifică de Casa Națională de Asigurări de Sănătate în termen de 15 zile de la data depunerii.

În condițiile în care recurenta nu a întocmit o asemenea notificare și nu a răspuns solicitării adresate de intimată prin nota justificativă din 29 septembrie 2011, a procedat nelegal la stabilirea cuantumului contribuției de clawback și la notificarea acestuia către plătitor.

Contribuția de clawback este asimilată obligației fiscale, potrivit dispozițiilor art. 5 alin. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011, ceea ce impune ca actul de constatare a sumei de plată să fie conform și principiului certitudinii impunerii, ca principiu al fiscalității prevăzut expres în art. 3 lit. b din Codul fiscal.

Asigurarea respectării acestui principiu implică elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv

aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale.

În consecință, fiind întocmită prin raportare la o altă bază de calcul decât cea prevăzută de lege și în lipsa unor elemente concrete cu privire la suma datorată de către intimată cu titlul de contribuție de clawback pentru veniturile încasate în trimestrul II 2010 din vânzarea de medicamente incluse în programele naționale de sănătate, notificarea nr. NLD 8327/15 noiembrie 2011 a fost corect anulată prin hotărârea instanței de fond și nu există temei pentru casarea sau modificarea acesteia, astfel că va fi respins ca nefondat recursul declarat de Casa Națională de Asigurări de Sănătate.

Înalta Curte a respins ca nefondat recursul declarat de pârâta Casa Națională de Asigurări de Sănătate.

---

## **ICCJ – Dreptul la deducerea TVA. Condiții de exercitare**

**Legislație relevantă:**

Codul fiscal, art. 145 și 146

*Acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a celor de formă, primele vizând însăși existența dreptului de deducere, iar celelalte condițiile de exercitare a acestuia.*

*Odată îndeplinite toate condițiile de formă și de fond impuse*

*de lege, în lipsa dovedirii de către autoritatea fiscală, în baza unor elemente obiective, a faptului că persoana impozabilă știa, sau ar fi trebuit să știe, că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii sau de un alt operator din amonte, acordarea dreptul de deducere a TVA nu mai poate fi refuzată.*

### **Decizia nr. 7405 din 22 noiembrie 2013**

Prin acțiunea înregistrată la data de 15 iunie 2012 pe rolul Curții de Apel Cluj – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. „BT S.A. în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (*denumită în continuare, în cuprinsul prezentei decizii, „ANAF”*), a solicitat instanței ca, prin hotărârea ce o va pronunța, să dispună anularea Deciziei de soluționare nr.102/23.02.2012 emisă de ANAF, iar pe cale de consecință:

- anularea Deciziei de impunere nr.33/31.03.2011 (*denumită în continuare, în cuprinsul prezentei decizii, „decizia de impunere”*) precum și a Raportului de inspecție fiscală nr. 41979/31.03.2011 (*denumit în continuare, în cuprinsul prezentei decizii, „Raportul de inspecție fiscală”*), prin care s-a stabilit suma totală de 2.965.241 lei, reprezentând TVA suplimentar de plată în sumă de 2.024.290 lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de 940.951 lei;
- restituirea sumei totale de 2.965.241 lei, achitată în baza OP 2140/20.06.2011 și OP 2139/20.06.2011 în sumă de 940.951 lei și respectiv 2.024.290 lei;
- plata despăgubirilor pentru daune materiale în sumă de 539.673,86 lei.

Ulterior, prin precizarea de acțiune, reclamanta a cerut obligarea pârâtei la plata despăgubirilor reprezentând daune materiale în sumă de 539.673,86 Lei sau, în subsidiar, în măsura în care se va respinge cererea de obligare a pârâtei la plata acestora, solicită obligarea la plata dobânzilor de întârziere în procentul prevăzut de Codul de procedură fiscală, de la data plății nedatorate (respectiv 20 iunie 2011) a obligațiilor fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală și până la data restituirii efective a obligațiilor fiscale plătite, dar nedatorate.

### ***Hotărârea instanței de fond***

Prin sentința nr.886 din 16 noiembrie 2012, Curtea de Apel Cluj – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal a hotărât următoarele:

- a admis, în parte, acțiunea precizată formulată reclamantă;
- a dispus anularea Deciziei nr.102/23.02.2012 emisă de ANAF, a Deciziei de impunere nr.33/31.03.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. 41979/31.03.2011, ambele emise de ANAF, pentru suma totală de 2.965.241 lei, reprezentând TVA suplimentar de plată și majorări de întârziere aferente;
- a dispus restituirea către reclamantă a sumei de 2.965.241 lei;
- a respins restul petitelor;

Pentru a pronunța această soluție, Curtea de apel a reținut, în esență, următoarele:

Prin raportul de inspecție fiscală, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere, au fost constatate următoarele:

Reclamanta a achiziționat de la S.C. „R” S.R.L. în baza facturii nr.543781/19.11.2007, o pompă de beton tip S P 114, în valoare de 1.090.756 lei și TVA în sumă de 207.244 lei, sumă dedusă prin decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2007.

Pentru verificarea realității operațiunii de livrare a utilajului, organele de inspecție fiscală au solicitat societății verificate să prezinte documente privind omologarea și certificarea autenticității bunului în vederea înmatriculării vehiculului. Din nota explicativă dată de SC BT SA a rezultat faptul că vehiculul nu a fost înmatriculat, întrucât furnizorul nu a pus la dispoziția cumpărătorului documentele necesare. Mai mult, s-a constatat că vehiculul în cauză nu este înregistrat în evidența contabilă, suma achitată fiind înregistrată în contul de debitori, reprezentând creanță de încasat de la SC R SRL. Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că achiziția utilajului nu este aferentă operațiunilor taxabile. Totodată, din analiza documentelor prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, deși pe factură a fost menționat prefixul RO, codul nu este valabil deoarece SC R SRL nu este înregistrată ca persoană impozabilă în scopuri de TVA. Mai mult, această societate este cercetată penal de către DIICOT, făcând obiectul dosarului nr.88/D/P/2008. În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC BT SA nu are dreptul și temeiul legal să deducă TVA.

Deoarece SC BT SA a încălcat prevederile legale aplicabile în materie, organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă aferentă lunii noiembrie 2007 cu suma de 207.244 lei.

În ceea ce privește TVA aferentă bunurilor nerecuperate ca urmare a rezilierii unor contracte de leasing financiar în perioada noiembrie 2007 – iunie 2010, organele de inspecție fiscală au constatat ca SC BT SA nu a mai emis facturi pentru contractele reziliate și nu a mai colectat, astfel, TVA. Mai mult, din analiza evidenței contabile s-a constatat și faptul că, după rezilierea contractelor, SC BT SA nu a recuperat bunurile, încălcând prevederile Ordinului Băncii Naționale a României nr.13/2008. De asemenea, societatea, deși avea cunoștință de lipsa bunurilor, nu le-a înscris în listele de

inventariere, care servesc ca documente pentru stabilirea plusurilor și minusurilor, încălcând pct.34 din Normele privind organizarea inventarierii elementelor de activ și pasiv, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, în temeiul art.128 alin.4 lit.d) din Codul fiscal, că bunurile constatate lipsă în gestiune reprezintă livrare de bunuri către sine, motiv pentru care societatea avea obligația să colecteze TVA aferentă valorii de capital rămasă de facturat la momentul rezilierii contractelor de leasing și au stabilit că societatea avea obligația să colecteze TVA aferentă rezilierii unor contracte de leasing, în sumă totală de 1.817.046 lei.

În concluzie, urmare verificării desfășurate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC BT SA datorează TVA în sumă totală de 2.024.290 lei, precum și majorări de întârziere aferente în sumă de 940.951 lei.

Contestația formulată de reclamantă împotriva deciziei de impunere a fost respinsă, prin decizia nr.102/23.02.2012 a ANAF – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Curtea de apel a respins apărările reclamantei referitoare la nulitatea deciziei de soluționare a contestației, cel puțin în privința analizei referitoare la suma de 207.244 lei, impusă suplimentar, reținând că organul de soluționare a contestației a avut în vedere nu numai susținerile contestatoarei, ci și constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în raportul de inspecție. Astfel, inspectorii fiscali nu au constatat numai împréjurarea că societatea nu deține „o factură legală care să fi fost emisă de o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA potrivit legii”, ci și faptul că nu au fost respectate prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că petenta nu a dovedit cu documente că utilajul constând în pompa de beton a fost achiziționat în scopul operațiunilor

sale taxabile. În acest context, pentru verificarea realității operațiunii de livrare, organele de inspecție fiscală au solicitat SC BT SA, în calitate de proprietar al utilajului, documentele privind certificarea autenticității bunului menționat la Registrul Auto Român, în vederea omologării și înmatriculării, precum și o notă explicativă. Mai mult, s-a relevat că, urmare investigațiilor desfășurate de reclamantă, aceasta a constatat fraudă comisă de SC R SRL și S.C. „G” S.R.L.

*Cu referire la legalitatea impunerii sumei de 207.244 lei, cu titlu de TVA aferentă livrării unui utilaj de către un furnizor care nu este înregistrat ca persoană impozabilă în scopuri de TVA*

La data de 12.10.2007, SC R SRL a emis factura proformă nr. 576523 către reclamantă, pentru vânzarea utilajului pompă de beton tip S P 114, iar, la data de 19.10.2007, a fost încheiat contractul de leasing financiar nr.10194 LE/2007, prin care SC BT SA, în calitate de finanțator, a acordat utilizatorului SC G SRL posesia și folosința asupra acestui bun. Contractul de leasing a fost încheiat pe o perioadă de 48 luni, începând cu luna noiembrie 2007 până în luna octombrie 2011. Ca urmare a prevederilor contractului de leasing menționat, SC BT SA, în calitate de finanțator, a primit procesul-verbal de predare-primire a utilajului industrial, încheiat între SC R SRL , în calitate de furnizor, și SC G SRL, în calitate de utilizator.

La data de 24.10.2007, a fost încheiat contractul de buy-back nr. 1557 prin care furnizorul utilajului se obliga ca, în cazul în care contractul de leasing financiar era reziliat din vina exclusivă a utilizatorului, să răscumpere utilajul, furnizorul SC R SRL redevenind proprietarul bunului mobil respectiv, prin achitarea contravalorii acestuia către finanțatorul SC BT SA.

Tot la data de 24.10.2007, a fost încheiat contractul de vânzare-cumpărare nr.1556/2007, între SC R SRL, în calitate de

furnizor, și SC BT SA, în calitate de cumpărător, contract care a avut ca obiect vânzarea utilajului respectiv.

De asemenea, SC R SRL a emis factura nr. 543781/ 19.11.2007, având ca obiect vânzarea pompei de beton, în valoare de 1.090.756, pentru care TVA a fost în sumă de 207.244 lei, sumă dedusă prin decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2007.

Constatându-se că reclamanta nu a efectuat formalitățile de omologare și înmatriculare a vehiculului, dar și că codul TVA înscris pe factură nu este valabil, organul de control a constatat că în mod nelegal s-a dedus suma în litigiu, ea fiind impusă cu titlu de TVA suplimentar în sarcina reclamantei.

Din interpretarea dispozițiilor art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, instanța a reținut că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a cerințele de formă: îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

În actele contestate în cauză se reține că este obligația persoanei impozabile să facă dovada achiziționării bunurilor/serviciilor în beneficiul său, respectiv ca fiind destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.

O primă apărare invocată de către reclamantă cu privire la aceste rețineri este cea legată de faptul că, deși i se impută că „nu justifică cu documente ca bunul achiziționat a fost utilizat în folosul operațiunilor taxabile”, nu se oferă nici cel mai mic indiciu cu privire la tipul de documente pertinente și concludente, altele decât cele puse la dispoziție de către societate, și care, în viziunea organelor de soluționare, ar fi putut forma convingerea utilizării utilajului achiziționat în folosul operațiunilor taxabile.

În același context, deși este real că dovada înmatriculării vehiculului de către reclamantă ar fi putut reprezenta un indiciu obiectiv în acest sens, așa cum s-a arătat și în cele ce preced, nu este mai puțin adevărat că reclamanta a indicat motivele mai presus de voința sa pentru care aceste demersuri nu au putut fi întreprinse, respectiv refuzul furnizorului de a-i pune la dispoziție documentele relevante, refuz care, în succesiunea logică a actelor juridice încheiate în legătură cu această livrare, nu putea fi decât ulterior semnării contractului de leasing.

Ca atare, apărarea reclamantei, legată de faptul că această împrejurare, în sine, nu se poate dovedi relevantă în sensul susținut de pârâtă, pare a fi de substanță.

Astfel, reprezentantul legal al reclamantei a arătat motivele pentru care utilajul industrial nu a putut fi omologat și înmatriculat, iar consecințele care derivă de aici se produc în planul actelor normative speciale care reglementează eliberarea cărții de identitate și certificarea autenticității vehiculelor rutiere în vederea comercializării, înmatriculării sau a înregistrării acestora în România, precum și a circulației pe drumurile publice, și nicidecum în planul raporturilor de drept material fiscal.

Pornind de la aceste premise, Curtea de apel a constatat că reclamanta și-a argumentat pertinent poziția procesuală, făcând referire la aspecte care au fost deja clarificate în practică.

Jurisprudența CJUE (C-396/98, Grundstückgemeinschaft Schloßstraße GbR și Finanzamt Paderborn, par.36-40; C-37/95, par.19; C-110/94, Inzo și Belgia) este în sensul că dreptul de deducere a TVA se exercită atât timp cât contribuabilul poate face dovada intenției de a utiliza anumite bunuri/servicii achiziționate pentru desfășurarea de operațiuni care dau drept de deducere.

Raportat și la prevederile pct.45 alin. (6) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, instanța a concluzionat în sensul că legislația în vigoare stabilește drept condiție necesară pentru deducerea TVA, elementul intențional, fără să condiționeze acordarea dreptului de deducere de obținerea efectivă de venituri din operațiuni care dau drept de deducere ori de efectuarea propriu-zisă a activităților respective. A reținut instanța că intenția reclamantei de a desfășura operațiuni taxabile poate fi dovedită fără putință de tăgadă prin aranjamentele contractuale efectuate, care reprezintă indicii obiective, în sensul celor menționate anterior și care au avut ca scop îndeplinirea obiectului principal de activitate – leasingul financiar, iar societatea, având în vedere forma sa de organizare, nu poate să desfășoare altfel de activități decât cele permise și atent reglementate în conformitate cu actele normative speciale sub incidența cărora intră (art.9 din O.G. nr.51/1997). În cauză, în scopul realizării obiectului principal de activitate, reclamanta a încheiat contractele prezentate anterior, important de subliniat fiind faptul că se află în posesia procesului-verbal de predare-primire a utilajului industrial, având ca predător pe SC R SRL, în calitate de furnizor, și primitor pe SC G SRL, în calitate de utilizator.

Demersurile efectuate de reclamanta concretizate în încheierea contractelor specifice activității de leasing financiar, dovedesc intenția de a folosi utilajul achiziționat de la furnizorul SC R SRL, în folosul operațiunilor sale taxabile, iar contractele încheiate au produs efecte specifice, reclamanta dobândind proprietatea juridică asupra utilajului pe toată perioada derulării contractului de leasing. În aplicarea prevederilor contractuale, furnizorul SC R SRL a emis factura fiscală pentru vânzarea utilajului în valoare de 1.090.756 lei, document justificativ în baza căruia reclamanta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă de 207.244 lei.

Împrejurarea că, ulterior, s-au constatat indiciile săvârșirii unei fraude de către SC R SRL și SC G SRL, fapt pentru care reclamanta nu a mai obținut venituri din operațiunea de leasing financiar, din motive independente de voința sa, nu este de natură să determine respingerea de către autoritatea pârâtă a dreptului de deducere a TVA exercitat de societate.

Acest drept rămâne definitiv dobândit, chiar dacă operațiunea de leasing financiar încheiată cu SC G SRL nu a generat în final operațiuni care să dea drept de deducere. Din această perspectivă, nici derularea procedurii penale nu prezintă relevanță în cauză, ea neputând avea incidență în privința scopului urmărit la achiziționarea bunului.

A mai reținut instanța că nu poate fi imputat reclamantei nici faptul că furnizorul nu ar fi virat către buget suma în litigiu, încasată cu titlu de TVA. În acest sens, instanța a avut în vedere și jurisprudența CJUE (Ordonanța din 3 martie 2004, Transport Service, C-395/02, punctul 26; Hotărârea din 12 ianuarie 2006, Optigen și alții, C-354/03, C-355/03 și C-484/03, pct.54; Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, precum și jurisprudența care a conturat principiul potrivit căruia deducerea TVA presupune o legătură directă și imediată între operațiunile în amonte și operațiunile în aval – C-98/98, Midland Bank plc, C-408/98, Abbey National plc versus Commissioners of Customs & Excise; C-437/06 Securita Gottinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG.v. Finanzamt Gottingen). În speță, legătura directă și imediată între achiziția utilajului și activitatea desfășurată de reclamantă este evidentă, întrucât bunul a fost achiziționat pentru a fi utilizat de către SC G SRL potrivit contractului de leasing financiar.

Dreptul de deducere nu poate fi refuzat, având în vedere specificitatea înregistrărilor contabile care oglindesc operațiunea de leasing financiar și faptul că reglementările contabile impun aplicarea principiului prevalenței economicului asupra juridicului, fiind neîntemeiate

susținerile pârâtei conform cărora dreptul de deducere nu poate fi recunoscut nici ca urmare a neînregistrării furnizorului (persoana juridică care a vândut un anumit utilaj) în scop de TVA, fiind relevantă jurisprudența CJUE în cauzele C-438/09, Bogusław Juliusz Dankowski împotriva Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi și C-324/11, Gabor Toth.

Pe de altă parte, instanța a reținut că organele de inspecție fiscală nu au stabilit pe bază de probe existența unei fraude sau participarea reclamantei la posibila fraudă între furnizor și utilizator, astfel că este disproporționată respingerea dreptului de deducere a TVA care a fost achitată de SC BT SA către furnizor. Simpla împrejurare a încheierii contractului de buy-back, afectat de condiția suspensivă a neexecutării obligațiilor asumate de utilizator, nu poate constitui, în sine, un indiciu al unei participări active a petentei la fraudă, din moment ce nu s-a imputat acesteia că această practică ar fi una izolată, uzitată doar în ceea ce privește această operațiune sau că a mai fost implicată în operațiuni de aceeași natură și cu aceeași finalitate, derulate între aceleași persoane juridice, furnizor și utilizator. În acest sens, instanța a avut în vedere jurisprudența CJUE, reprezentată de: Hotărârea din 21 iunie 2012 pronunțată în cauzele conexe C-80/11 și C-142/11 (cu referire la art.167, art.168 lit.a), art.178 lit.a), art.220 pct.1 și art.226 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată); Hotărârea din 6 septembrie 2012, pronunțată în cauza Gabor Toth (C-324/11); Hotărârea din 27 septembrie 2007, Collée, C-146/05); Hotărârea din 1 aprilie 2004, Bockemühl, C-90/02.

Totodată, Curtea a avut în vedere și principiul neutralității TVA, în sensul în care ea nu trebuie să reprezinte un cost pentru afacere, în speță, constatându-se că nu se poate pune problema ca dreptul de deducere invocat de reclamantă să rezulte dintr-o practică abuzivă, fiind evident că a realizat activități cu conținut economic, respectiv că a achiziționat

bunul care era necesar în vederea realizării obiectului său de activitate.

*În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de 1.817.046 lei, instanța a apreciat că este investită să se pronunțe dacă SC BT SA avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri de capital ce au făcut obiectul unor contracte de leasing financiar reziliate, în condițiile în care aceste bunuri nu au mai fost recuperate de la utilizatori, prin actul de control statuându-se în sensul în care ele intră în categoria bunurilor lipsă din gestiune, fiind asimilate livrărilor efectuate cu plată.*

Din analiza documentației prezentate, s-a reținut că societatea a reziliat, în perioada noiembrie 2007 – iunie 2010, un număr de 161 contracte de leasing încheiate cu persoane fizice sau juridice, fără a intra în posesia bunurilor care au făcut obiectul respectivelor contracte și fără a emite autofaktură pentru valoarea rămasă de recuperat a acelor bunuri.

Având în vedere aceste aspecte, organele fiscale au dispus în sensul că SC BT SA avea obligația, ca la expirarea termenului limită prevăzut în contract pentru restituirea bunului de către utilizator, să aplice prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal privind livrarea către sine și să emită o autofaktură, potrivit dispozițiilor art.155 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.70 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Raportat la dispozițiile invocate de organul fiscal – art.128 alin.(4) lit.d) și alin.(8) lit.c) din Codul Fiscal și ale pct.6 (6) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 și având în vedere faptul că, prin O.G. nr. 15/2012, au fost abrogate începând cu 1 ianuarie 2013

dispozițiile art.128 alin.(4) lit.d) menționate, Curtea de apel a reținut că este nelegală decizia organelor de inspecție fiscală de a stabili sume suplimentare pe motiv că bunurile nerecuperate sunt lipsă în gestiunea societății, întrucât este împotriva principiilor juridice și economice cu privire la operațiunile de leasing, fiind în aceeași măsură contrare prevederilor Directivei privind TVA și a principiilor europene în materie de TVA. În acest sens, instanța a reținut că interpretarea corectă a prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal este că se impune colectarea TVA numai în situațiile în care bunurile ar fi fost înregistrate în gestiunea societății și ulterior intervine o pierdere ireversibilă a lor, respectiv lipsesc fizic, nu se mai pot identifica, au fost pierdute sau distruse din culpa SC BT SA.

Or, în cazul de față nu numai că bunurile nu au fost niciodată înregistrate în gestiunea reclamantei, dar în aceeași măsură lipsește însăși pierderea ireversibilă a bunurilor ce fac obiectul contractului de leasing întrucât acestea există în gestiunea utilizatorilor, devenind incidente considerentele expuse anterior, în ceea ce privește obligativitatea înregistrării în patrimoniul utilizatorilor a bunurilor primite în leasing.

În cazul rezilierii contractelor de leasing, intenția societății a fost de a recupera bunurile și de a le folosi în continuare pentru desfășurarea de operațiuni impozabile, ca parte a activității economice a societății și este neîntemeiat ca bunurile nerecuperate să fie asimilate pentru finanțator unei livrări către sine. Instanța a avut în vedere prevederile art.16 și art.64 din Directiva 112/CE/2006 privind TVA, jurisprudența CJUE (C-435/03 British American Tobacco International Ltd) și principiul neutralității fiscale.

Curtea de apel a considerat a fi lipsite de relevanță apărările pârâtei referitoare la punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice exprimat pentru o speță

similară, prin adresa nr.431119/24.01.2011 și la posibilitatea reclamantei de a anula livrarea către sine, în ipoteza în care, în urma procedurii de recuperare, va reintra în posesia bunurilor, din moment ce s-a dovedit că, printr-o greșită apreciere asupra circumstanțelor edificare ale cauzei, autoritatea parata a făcut o încadrare profund eronată a situației de fapt fiscale în temeiul de drept indicat.

Constatând că reclamanta a achitat deja suma în litigiu, iar prin anularea actelor contestate dispăre temeiul juridic care a justificat o astfel de plată, se va dispune și restituirea către reclamantă a sumei de 2.965.241 lei .

Referitor la capătul de cerere privind acordarea despăgubirilor în cuantum de 539.673,86 lei, reprezentând daune materiale, instanța a reținut că prejudiciul susceptibil de reparare trebuie să fie cert, determinat și să nu fi fost încă reparat. Curtea de apel a reținut că, de principiu, în sensul celor statuate anterior, SC BT SA a suferit un prejudiciu material, întrucât suma indisponibilizată pentru achitarea creanței bugetare nu a mai putut fi utilizată în activitatea societății sau pentru investiții, însă reclamanta nu a depus documentele relevante în dovedirea pretențiilor. Ca atare, instanța a constatat că prejudiciul invocat nu este unul cert, petenta nedepunând dovezi pe baza cărora să se poată aprecia că acesta este sigur, atât în privința existenței, cât și în privința posibilității de evaluare.

Cu referire la solicitarea subsidiară, privind obligarea pârâtei la plata dobânzilor de întârziere, instanța a reținut că, potrivit art.124 din Codul de procedură fiscală, o asemenea cerere se soluționează de către organul fiscal competent, în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal, care instituie o procedură administrativă, ce se finalizează prin

emiterea unor acte administrativ-fiscale, care, la rândul lor, pot fi contestate conform art.205 și urm. din O.G. nr. 92/2003, iar acordarea dobânzii se dispune doar în cazul în care contribuabilul nu are obligații fiscale restante și nu a solicitat compensarea cu obligații fiscale viitoare.

### ***Calea de atac exercitată***

Împotriva sentinței civile nr.886 din 16 noiembrie 2012 a Curții de Apel Cluj – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, a declarat recurs pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, invocând dispozițiile art. 304 pct.9 și 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă.

Recurenta a combătut soluția fondului sub următoarele aspecte:

*1.-au fost greșit aplicate dispozițiile art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că s-a reținut greșit că societatea a dovedit că utilajul constând în pompa de beton tip S P 114 a fost achiziționat în scopul operațiunilor sale taxabile; nu s-a avut în vedere că formalitățile privind certificarea autenticității bunului mobil menționat la RAR, în vederea omologării și înmatriculării nu au fost efectuate iar reclamanta însăși, în urma investigațiilor desfășurate, a constatat fraudă comisă de SC R SRL și SC G SRL; a fost ignorată jurisprudența europeană în materie, fiind invocat paragraful 23 din hotărârea pronunțată în cazul Inzo (C-110/94) care trimite la paragraful 24 din hotărârea pronunțată în cazul Rompelman (C-268/83) potrivit cărora persoana care solicită deducerea TVA trebuie să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.*

*.2.-nu s-au avut în vedere dispozițiile fiscale care reglementează efectele rezilierii contractelor de leasing financiar;cum reclamanta nu a reintrat în posesia bunurilor*

date în leasing, conform art. 128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal coroborat cu pct.6 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a acestuia, bunurile fiind considerate lipsă în gestiune, trebuia reținut că operațiunea reprezintă o livrare către sine, în conformitate cu art. 125<sup>1</sup> alin.(1) pct.16 din Codul fiscal cu consecința obligației de a emite autofactura până cel mai târziu în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a luat naștere faptul generator al taxei; cum reclamanta nu a procedat astfel, pe lângă TVA în sumă de 1.817.046 lei s-au calculat și majorările de întârziere aferente, de 940.951 lei.

### ***Apărările intimitei S.C. BT S.A.***

Prin concluziile scrise depuse în ședința de dezbateri asupra recursului, intimata a solicitat respingerea recursului ca nefondat.

Răspunzând la criticile formulate de recurentă, intimata a arătat că în speță nu se pune problema unei „neluări în calcul a legislației în materie”, ci a unei interpretări diferite a acesteia de către instanța de judecată.

Referitor la utilajul achiziționat de la S.C. R S.R.L., intimata a reiterat principalele argumente ale fondului, insistând îndeosebi asupra jurisprudenței CJUE care leagă acordarea dreptului de deducere a TVA de *intenția* de a utiliza bunul pentru desfășurarea operațiunilor taxabile iar nu derularea efectivă a unor operațiuni care să dea drept de deducere.

Și în privința motivului de recurs care combate rezolvarea curții de apel referitoare la valoarea rămasă de facturat, aferentă contractelor de leasing financiar reziliate, intimata reiterează argumentația cuprinsă în sentință, accentuând faptul că bunurile nerecuperate nu pot fi tratate ca fiind „livrate”; contractul, odată reziliat, nu poate da naștere niciunei prestări de servicii în ceea ce privește plățile

financiare neachitate și, prin urmare, nu poate fi colectată TVA.

### ***Considerentele Înaltei Curți asupra recursului***

Examinând sentința atacată prin prisma motivelor de recurs, a apărărilor din concluziile scrise, cât și sub toate aspectele așa cum permit dispozițiile art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul este nefondat sub toate aspectele.

După cum rezultă din prezentarea obiectului cauzei de la pct.1 al acestor considerente, intimata-reclamantă S.C.BT S.A. a supus controlului de legalitate actele administrativ fiscale prin care recurenta- pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală a stabilit în sarcina sa obligații fiscale suplimentare de plată în cuantum de 2.965.241 lei, reprezentând TVA și majorări de întârziere aferente.

În esență, verificând activitatea SC BT S.A. pe perioada 1 noiembrie 2007 – 30 iunie 2011, organele fiscale au identificat două operațiuni al căror tratament fiscal a fost reconsiderat, respectiv:

- a fost anulat dreptul de deducere a TVA în sumă de 207.244 lei, aferentă achiziției unui utilaj pentru care furnizorul, persoană impozabilă, neînregistrată în scopuri de TVA potrivit art. 153 din Codul fiscal, a emis factură cu TVA, achitată integral de SC BT S.A. în calitate de cumpărător;
- s-a stabilit obligația de a colecta TVA suplimentară de 1.817.046 lei, pentru valoarea rămasă de facturat aferentă contractelor de leasing financiar pentru bunurile mobile nerecuperate odată cu rezilierea acestor contracte.

Curtea de apel a analizat judicios cele două categorii de operațiuni juridice din perspectiva efectelor fiscale în

privința TVA, adoptând o concluzie corectă, însoțită de instanța de control judiciar.

Reevaluând ansamblul probator administrat în cauză pentru a răspunde punctual la criticile formulate de recurentă, Înalta Curte reține următoarele:

*Referitor la anularea dreptului de deducere a TVA aferentă unui utilaj industrial*

La data de la 24 octombrie 2007, SC R SRL, în calitate de furnizor și SC BT S.A. în calitate de cumpărător, au încheiat contractul de vânzare –cumpărare nr. 1556/2007 având ca obiect vânzarea unei pompe de beton model S P114. La rândul său SC BT S.A. în calitate de finanțator a încheiat la data de 19 octombrie 2007 cu SC G SRL, în calitate de utilizator, contractul de leasing financiar nr. 10194 LE/2007 prin care s-a acordat acesteia din urmă posesia și folosința utilajului, întocmindu-se totodată un proces verbal de predare-primire între SC R SRL, în calitate de furnizor și SC G SRL 2004 SRL, în calitate de utilizator.

SC R SRL a emis factura nr. 543781/19 noiembrie 2007 în valoare de 1.090.756, pentru care TVA de 207.244 lei a fost dedusă prin decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2007.

Organul de soluționare a contestației fiscale și-a argumentat soluția administrativă dintr-o dublă perspectivă: a considerat că în lipsa îndeplinirii formalităților de omologare, înmatriculare și înregistrare a utilajului în listele de inventariere nu s-a dovedit realitatea operațiunii și, în plus, furnizorul nefiind înregistrat ca plătitor de TVA s-a comis o fraudă, concluzionându-se în sensul că nu s-a demonstrat îndeplinirea tuturor condițiilor legale pentru acordarea dreptului de deducere.

În cuprinsul art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data derulării

operațiunilor, referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se arată că:

*„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile”.*

Totodată, în ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, acestea sunt stipulate la art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 03.04.2007. Potrivit alin.(1) lit.a) al acestui articol :

*„(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 îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.*

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, *dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile*, pentru exercitarea acestui drept, persoana impozabilă având obligația să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin (5) din legea fiscală. Astfel, după cum bine a reținut judecătorul fondului, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, rezultă că acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a celor de formă, primele vizând însăși existența dreptului de deducere,

iar celelalte condițiile de exercitare a acestuia.

Contestând *realitatea* operațiunilor, de fapt recurenta nu neagă că intimata-reclamantă a dobândit dreptul de proprietate asupra utilajului în discuție și că apoi a transmis folosința acestuia utilizatorului SC G SRL; cu alte cuvinte, recurenta nu pune în discuție „sinceritatea” operațiunilor juridice enumerate anterior.

Întregul raționament al fiscoi s-a construit în jurul constatării că, din cauza unei presupuse fraude comise de furnizorul intimatei, în complicitate cu utilizatorul SC G SRL, anchetată de DIICOT, operațiunea de leasing financiar încheiată cu acesta din urmă nu a generat, în final, operațiuni care să dea drept de deducere.

Or, câtă vreme în sarcina intimatei nu s-a reținut nici un fel de implicare în fraudă, dimpotrivă, aceasta a sesizat organele de anchetă penală în momentul în care a observat primele indicii formându-se dosarul penal nr. 88/D/P/2008, nu i se poate refuza dreptul de a deduce TVA aferentă operațiunii, chiar dacă nu a mai obținut venituri din contractul de leasing financiar.

În acord cu prima instanță, Înalta Curte reține că intenția SC BT S.A. de a desfășura operațiuni taxabile cu echipamentul în discuție rezultă cu evidență din încheierea contractului de leasing și din predarea bunului către utilizator, aceste activități reprezentând obiectul său principal de activitate, ca instituție financiară nebanară.

Întreaga jurisprudență CJUE citată de instanța de fond în considerentele sentinței, indicată la pct. 2 al acestor considerente, conduce la concluzia că nu se poate refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA pe motiv că emitentul unei facturi a săvârșit nereguli, fără ca autoritatea fiscală să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi

trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii respective sau de un alt operator din amonte.

În acest context, contrar susținerilor recurente, intimata trebuia să dovedească îndeplinirea condițiilor de formă și de fond pentru acordarea dreptului de deducere a TVA, ceea ce aceasta a demonstrat, fiind în sarcina fiscoșului să probeze implicarea sa în fraudă ori caracterul pur formal al operațiunii (lipsa unei baze economice reale).

Or, cum s-a arătat, nu există nici un element care să susțină o atare abordare.

De altfel, invocarea de către recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală în susținerea acestui motiv de recurs a hotărârii pronunțate de Curtea de Justiție a Comunităților Europene în cauza C-110/94 dintre Inzo și Belgia este lipsită de consistență pentru că, răspunzând întrebărilor preliminare formulate de instanța belgiană, curtea a statuat exact în sensul celor afirmate anterior, respectiv că dreptul de deducere rămâne dobândit, chiar dacă activitatea economică planificată nu a generat operațiuni care să dea drept de deducere.

În fine, toate celelalte aspecte invocate în susținerea acestui motiv de recurs sunt nerelevante.

Împrejurarea că utilajul industrial nu a fost omologat și înmatriculat conform OMAI nr. 1501/2006 privind procedura înmatriculării, înregistrării, radierii și eliberării autorizației de circulație provizorie sau pentru probe a vehiculelor, ori faptul că nu a fost inventariat ca mijloc fix în patrimoniul SC BT S.A. nu pot avea vreo consecință juridică asupra dreptului de proprietate dobândit de intimată în temeiul facturii și al contractului de vânzare-cumpărare indicate în partea introductivă a acestor

considerente.

În plus, intimata a demonstrat că tocmai din cauza furnizorului utilajului nu au putut fi efectuate formalitățile enumerate, acesta refuzând să-i prezinte documentele necesare, deși i-au fost solicitate, ceea ce a condus la sesizarea *DIICOT Referitor la TVA calculată pentru valoarea nefacturată, aferentă contractelor de leasing financiar reziliate*

Autoritățile fiscale au reținut că intimata a reziliat în perioada noiembrie 2007- iunie 2010 nu număr de 161 contracte de leasing încheiate cu persoane fizice și juridice, fără a intra în posesia bunurilor care au făcut obiectul respectivelor contracte și fără a emite autofaktură pentru valoarea rămasă de recuperat.

În esență, fiscul a considerat că bunurile nerecuperate reprezintă lipsă din gestiune care, din perspectiva TVA, a fost asimilată cu o „*livrare către sine*”, cu consecința obligativității colectării TVA pentru acele rate de leasing care urmau să fie facturate, în situația în care contractele de leasing nu ar fi încetat înainte de termen, din cauza nerespectării de către utilizatori a condițiilor contractuale.

Această abordare a stării de fapt fiscale, s-a realizat prin prisma art. 128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal și, mai ales, a pct.6 (6) din Normele metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Raportat la acest cadru normativ, indicat în actele administrativ fiscale atacate, prima instanță a stabilit cu temei că dispozițiile din normele metodologice – care reglementează în concret situația bunurilor mobile corporale din contractele de leasing financiar care se reziliază, considerându-le „*lipsă din gestiunea*

locatorului/finanțatorului" în cazul în care nu sunt restituite acestuia în cel mult 30 de zile de la rezilierea contractului- exced prevederii din Codul fiscal în vederea aplicării căreia au fost adoptate. Stabilind că bunurile constatate lipsă în gestiune, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată, art. 128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal nu conține nicio referire la bunurile nerestituite de utilizatorii din contractele de leasing, iar trimiterea pe care textul legal o face la alin.8 lit.a) – c) confirmă teza potrivit căreia „asimilarea” legală este indisolubil legată de ideea de culpă. Or, necontestat, după rezilierea contractelor de leasing, intimata a acționat consecvent pentru recuperarea bunurilor mobile, inclusiv pe calea procedurilor de executare silită, însă demersurile sale au fost obstaculate de practica unor utilizatori care prin diverse mijloace au tergiversat restituirea. Această stare de fapt a împiedicat-o pe intimată să obțină venituri de pe urma bunurilor respective și, în plus, a înregistrat costuri importante aferente procedurilor de recuperare.

În acest context, corect punctat de judecătorul fondului, este nejustificat procedeu fiscalului de a stabili în sarcina intimatei TVA în cuantum de 1.817.046 lei, deși SC BT S.A. nu poate fi ținută responsabilă pentru refuzul abuziv al utilizatorilor de a-i restitui bunurile.

Distinct de această argumentație axată pe reglementările naționale în vigoare la momentul derulării operațiunilor analizate, este deosebit de relevantă împrejurarea că începând cu data de 1 ianuarie 2013 a fost abrogat art. 128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal (prin OG nr.15/2012 ) iar prin HG nr.1071/2012 pentru modificarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 au fost eliminate normele corespunzătoare acestuia.

Această schimbare de optică a legiuitorului național a fost generată de declanșarea procedurii de infringement de

către Comisia Europeană la adresa României pentru modul în care au fost transpuse în legislația națională prevederile art. 16 și 18 din Directiva a 6-a privind TVA, instituția europeană reținând că „*nu poate avea loc nicio prestare de servicii în ceea ce privește plățile financiare neachitate și (...) nu poate fi colectată TVA pentru ratele ulterioare rezilierii contractelor de leasing*”.

În fine, jurisprudența invocată de curtea de apel la acest punct, deși vizează cazul furtului de bunuri, este pertinentă din perspectiva inexistenței obligației de a colecta TVA, situația utilizatorului care deține în mod abuziv posesia bunului, fiind similară din perspectivă fiscală.

---

## **Schimbări în conducerea Fondului Național de Garantare a Creditelor pentru Întreprinderile Mici și Mijlocii**

Fondul Național de Garantare a Creditelor pentru Întreprinderile Mici și Mijlocii (FNGCIMM) are o nouă conducere după ce, pe data de 24.02.2016, mandatul Silviei Ciornei de Director General și Președinte al Consiliului de Administrație a expirat.

Funcția de Director General și Președinte al Consiliului de Administrație al FNGCIMM va fi preluată de Dragoș Oltenescu, începând cu 14.03.2016. Acesta a ocupat până în prezent

poziția de Director Financiar și Membru al Comitetului Executiv al BNP Paribas Cardif România. Are o experiență locală și internațională de peste 15 ani în managementul companiilor de prestigiu din industrii precum cea financiar-bancară, consultanță și FMCG (Fast Moving Consumer Goods). Specializările sale cuprind transformare organizațională, audit și risc operațional, control intern, fuziuni și achiziții.

„Fondul Național de Garantare a Creditelor pentru Întreprinderile Mici și Mijlocii (FNGCIMM) este o instituție financiară extrem de importantă din portofoliul Ministerului Finanțelor Publice. Asigurarea unui management profesionist, depolitizat și eficient în toate instituțiile aflate în subordinea statului român este o prioritate pentru actualul Guvern”, a declarat ministrul Finanțelor Publice, Anca Dragu.

Mandatul noii conduceri va urmări reformarea, eficientizarea și re poziționarea Fondului în raport cu instituțiile financiare partenere precum și asigurarea implementării în bune condiții a programelor de garantare ale Guvernului României.

“Sunt onorat să mă alătur colectivului din FNGCIMM. Mandatul primit este unul de reconstrucție și transformare a acestei instituții și sunt convins că, împreună cu viitorii mei colegi, vom reuși să aducem Fondul la o performanță în linie cu cerințele pieței și ale acționarului principal” a spus Dragoș Oltenescu.

Ministerul Finanțelor Publice își propune că până la sfârșitul anului să implementeze principiile guvernantei corporatiste menționate în OUG 109/2011.

Până la preluarea funcției de către Dragoș Oltenescu, conducerea executivă interimară este asigurată de Viorel Cîrstea, în calitate de director general adjunct, care până în prezent a ocupat funcția de director executiv al Direcției

raportări și validări garanții FNGC IMM.