Normele de aplicare a noului Cod Fiscal

Hotărârea de Guvern nr. 1/2016, Monitorul Oficial nr. 22/13 ianuarie 2016 aprobă normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind noul Cod Fiscal, care aduc o serie de modificări şi clarificări ce acoperă toate categoriile de impozite și taxe, precum și contribuțiile sociale, reglementate de noul Cod Fiscal.

Amnistia fiscală (Legea nr. 4/2016, Monitorul Oficial nr. 24/13 ianuarie 2016)

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2015 privind acordarea unor facilități fiscale a fost aprobată, cu o serie de modificări și clarificări.

Eșalonarea la plată a obligaţilor bugetare (Ordinul nr. 90 din 14 ianuarie 2016, Monitorul Oficial nr. 45/20 ianuarie 2016)

Impozit pe venit și contribuții sociale

Domiciliul fiscal (Ordinul nr. 3845/2015, Monitorul Oficial nr. 15/08 ianuarie 2016)

Ordinul aprobă procedura de înregistrare/schimbare a domiciliului fiscal, respectiv forma și conţinutul deciziilor aferente care urmează a fi emise de către autoritățile fiscale. De asemenea, Ordinul aprobă procedura, precum și modelul formularului de notificare fiscală privind înregistrarea/modificarea de domiciliu fiscal din oficiu.

Concediile și indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate (Ordinul nr. 43/08/13.01.2016, Monitorul Oficial nr. 46/20 ianuarie 2016)

Ordinul modifică Normele de aplicare a Ordonanței de urgenţă nr.158/2005 privind concediile medicale și indemnizațiile de

asigurările sociale de sănătate. Dintre amendamentele aduse prin Ordin, amintim:

- Pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente/au încheiat un acord pentru concedii medicale și indemnizații/sunt asociați/ acționari în cadrul unei companii/membrii ai asociației familiale, în cazul în care venitul real obținut este mai mare decât venitul estimat (conform deciziei de impunere anuală eliberată de autoritățile fiscale), valoarea suplimentară va fi distribuită proporțional timp de 12 luni, calculând proporțional și contribuția datorată. În situaţia în care asiguratul a beneficiat de indemnizaţie de asigurări sociale de sănătate în anul financiar închis, cuantumul indemnizaţiei se recalculează, urmând ca suma rezultată în plus să fie compensată cu obligaţia de plată rezultată din decizia de impunere anuală sau cu obligaţii de plată viitoare, după caz.
- Procedura de eliberare a certificatelor de concediu medical de către Casa de Asigurări de Sănătate din România pentru resortisanții care sunt acoperiți într-un alt stat membru al Uniunii Europene și folosesc în România certificatele europene emise de către celălalt stat, a fost modificată.
- Pentru cazurile în care angajatorul își suspendă temporar/ încetează activitatea, concediile medicale și indemnizațiile de care indivizii asigurați au dreptul să beneficieze pentru situații medicale produse înainte de schimbarea activității angajatorului, vor continua să fie plătite de către Casa de Asigurări de Sănătate, cu condiţia ca certificatul de concediu medical să se acorde pentru aceeași situație medicală.
- Articolul care prevede obligația angajatorilor de a depune la Casa de Asigurări de Sănătate lista angajaților care sunt în concediu medical, împreună cu datele de identificare a acestora, numele medicului care a emis certificatele medicale, numele unității medicale

unde lucrează doctorul, în termen de 6 zile de la data notificării angajatorului cu privire la concediul medical a fost abrogat.
- Procedura verificării a persoanei care se află în concediu medical la adresa de domiciliu sau de reședință, a fost abrogată.

Deducerile personale pentru angajați

(Ordinul nr. 52/14.01.2016, Monitorul Oficial nr. 52/25 ianuarie 2016)

Începând cu ianuarie 2016, s-a mărit cuantumul deducerilor personale pentru contribuabilii care realizează venituri din salarii la funcția de bază.

Abrogarea unor ordine în domeniul TVA (Ordinul nr. 4144/2015, publicat în Monitorul Oficial nr. 7/6 ianuarie 2016)

Ordinul abrogă următoarele Ordine:

- Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 172/2006 privind încadrarea produselor în categoria material lemnos pentru care se aplică taxare inversă;
- Art. 1 şi anexele 1-3 la Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 2224/2006 pentru aprobarea unor proceduri privind înregistrarea şi gestiunea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA;
- Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 1372/2008 privind organizarea evidenţei în scopul TVA, conform art. 156 din vechiul Cod Fiscal;
- Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1519/2012 pentru aprobarea Ghidului privind aplicarea sistemului TVA la încasare.

Noul formular 394 (Ordinul ANAF nr. 3769/2015, Monitorul Oficial nr. 11/7 Ianuarie 2016)

Ordinul aprobă şi modifică semnificativ modelul şi conţinutul

declaraţiei 394 „Declaraţie informativă privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional de persoane înregistrate în scopuri de TVA”, iar Ordinul ANAF nr. 3596/2011 este abrogat.

Ordinul include instrucţiunile de completare aferente şi intră în vigoare la 1 aprilie 2016.

Actualizarea unor Ordine în domeniul TVA

Următoarele Ordine nu conţin modificări majore faţă de reglementările actuale. Se face trimitere la dispoziţiile din noul Cod Fiscal.

- Ordinul ANAF nr. 3840/2015, Monitorul Oficial nr. 5/5 ianuarie 2016

Ordinul stabileşte criteriile pentru condiţionarea înregistrării în scopuri de TVA şi intră în vigoare la 1 ianuarie 2016. Ordinul ANAF nr. 17/2015 este abrogat.

- Ordinul ANAF nr. 3841/2015, Monitorul Oficial nr. 8/6 ianuarie 2016

Ordinul aprobă modelul şi conţinutului formularului (088) „Declaraţie pe propria răspundere pentru evaluarea intenţiei şi a capacităţii de a desfăşura activităţi economice care implică operaţiuni din sfera TVA” şi intră în vigoare la 1 ianuarie 2016. Ordinul ANAF nr. 1966/2015 este abrogat.

- Ordinul Ministerului Finanţelor Publice nr. 4147/2015, Monitorul Oficial nr. 26/14 ianuarie 2016

Ordinul aprobă Normele de aplicare a scutirilor de TVA pentru traficul internaţional de bunuri, prevăzute la art. 295 alin. (1) din noul Cod Fiscal. Ordinul Ministerului Finanţelor Publice nr. 2218/2006 se abrogă.

- Ordinul Ministrului Finanţelor Publice nr. 4146/2015, Monitorul Oficial nr. 33/18 ianuarie 2016

Ordinul aprobă Normele de aplicare a scutirii de TVA prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. j), k), l), m) si n) din noul Cod Fiscal şi la art. X si XI din acordul dintre România şi Statele Unite ale Americii privind statutul forţelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr. 260/2002. Ordinul Ministerului Finanţelor Publice nr. 2389/2011 se abrogă.

- Ordinul Ministrului Finanţelor Publice nr. 4145/2015 Monitorul Oficial nr. 14/8 ianuarie 2016

Ordinul aprobă Normele de aplicare a scutirii de TVA pentru livrările de bunuri şi prestările de servicii destinate realizarii în România a proiectelor NSIP, prevăzuta la art. 9 alin. (1) din Legea nr. 294/2007 privind derularea în România a proiectelor finanţate prin programul NATO de Investiţii în Securitate. Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 3209/2008 se abrogă.

Vamă

Puncte vamale (Ordin ANAF nr. 3795/2015, Monitorul Oficial nr. 15/8 ianuarie 2016)

În baza noilor reglementări, un operator economic poate să solicite înfiinţarea unui punct vamal care va funcţiona numai pentru acel operator economic, dacă îndeplineşte cumulativ anumite condiţii specifice. Ordinul ANAF nr. 553/2005 se abrogă.

Formulare fiscale (Ordinul nr. 371/2016, Monitorul Oficial nr. 56/26 ianuarie 2016)

Ordinul modifică formatul, conţinutul şi instrucţiunile de completare pentru următoarele formulare:

- Formularul 020: Declaraţie de înregistrare fiscală / Declarație de menţiuni pentru persoane fizice române și străine care dețin cod numeric personal

- Formularul 030: Declaraţie de înregistrare fiscală / Declarație de mențiuni pentru persoane fizice care nu deţin cod numeric personal

Scheme de ajutor de stat (Ordinul nr. 3433/2015, Monitorul Oficial nr. 17/11 ianuarie 2016)

Ordinul instituie o schemă de ajutor de stat pentru stimularea dezvoltării regionale prin realizarea de investiţii, inclusiv în sectorul pomicol, pentru procesarea şi marketingul produselor agricole, în vederea obţinerii de produse neagricole, aplicabilă până la 31 decembrie 2020.

Contabilitate (Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 4160/2015, Monitorul Oficial nr. 21/31 decembrie 2015)

Prevederile Ordinului se aplică începând cu situaţiile financiare anuale aferente exerciţiului financiar 2015 și aduc o serie de modificări şi completări cu impact asupra următoarelor reglementări contabile:

Ordinul Ministrului Finanţelor Publice nr. 1802/2014

Dintre principalele modificări, completări şi clarificări aduse acestui ordin enumerăm pe cele referitoare la următoarele aspecte:

- Tratamentul contabil aplicabil la schimbarea metodei reevaluării cu metoda costului, în cazul imobilizărilor corporale
- Înregistrarea în contabilitate a reducerilor comerciale care acoperă în totalitate contravaloarea stocurilor sau imobilizărilor achiziţionate, sau care sunt primite ulterior facturării
- Tratamentul contabil relevant pentru titlurile de stat cumpărate la un cost de achiziţie diferit de valoarea care urmează a fi rambursată la scadenţă
- Transferul investiţiilor imobiliare din activele imobilizate în categoria stocurilor şi viceversa

- Înregistrarea în contabilitate a elementelor de capital propriu preluate într-o operaţiune de reorganizare
- Tratamentul contabil relevant pentru certificatele verzi amânate
- Înregistrarea tranzacţiilor din contracte de fiducie
- Costul îndatorării legat de activele care nu îndeplinesc condiţia unui ciclu lung de fabricaţie
- Formatul bilanţului şi contului de profit şi pierdere incluse în situaţiile financiare anuale
- Clarificări în privinţa plăţilor care ar trebui incluse în raportul plăţilor către guverne

Ordinul Ministrului Finanţelor Publice nr. 1286/2012

Ordinul a fost modificat în principal în privinţa raportului privind plăţile către guverne, cu clarificări similare celor aduse Ordinului nr. 1802/2014.

Ordinul Ministrului Finanţelor Publice nr. 1878/2010

Ordinul nr. 1878/2010 a fost abrogat, prevederile sale în privinţa întocmirii situaţiilor financiare anuale de către entităţi care au optat pentru un an financiar diferit de anul calendaristic fiind preluate de Ordinul nr. 4160/2015. Adiţional, Ordinul nr. 4160/2015 include prevederi legate de trecerea de la un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic la anul calendaristic sau la un alt exerciţiu financiar, de asemenea diferit de anul calendaristic.

Alte prevederi

În plus faţă de modificările mai sus menţionate aduse legislaţiei existente, Ordinul nr. 4160/2015 include prevederi privind aplicarea criteriilor de mărime în scopul întocmirii situaţiilor financiare anuale pentru anul 2015.

ICCJ – Societate cu capital majoritar de stat organizată sub autoritatea Ministerului Economiei. Eliberarea din funcţie a directorului general

Legislaţie relevantă:

- NCC, art. 1553
- Legea nr. 31/1990, art. 143^1 alin.(4)

Este legal ordinul ministrului Economiei prin care s-a dispus eliberarea unei persoane din funcţia de director general al unei societăţi comerciale cu capital majoritar de stat organizată sub autoritatea acestui minister, într-o astfel de situaţie, faţă de regulile ce guvernează contractul de mandat sub imperiul cărora respectiva funcţie fusese deţinută, neputându-se reţine cu just temei argumentul privitor la lipsa competenţei legale de emitere a unui astfel de act, şi nici cel privitor la lipsa motivării acestuia – statul, reprezentat de minister, în calitate de acţionar majoritar şi consiliul de administraţie putând decide revocarea din funcţie a directorului, fără a fi ţinuţi să-şi justifice opţiunea.

Decizia nr. 2277 din 16 mai 2014

În cadrul motivelor de apel formulate de reclamantul NMO în contradictoriu cu pârâţii Societatea Naţională a Sării SALROM S.A. şi Ministerul Economiei (fost Ministerul Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri) împotriva sentinţei civile nr. 7845/01.06.2012 pronunţată de Tribunalul Bucureşti – Secţia a VI-a civilă în dosarul nr. 31026/3/2011, a fost

invocată excepţia de nelegalitate a Ordinului nr. 198/11.02.2009 emis de Ministerul Economiei.

Prin încheierea pronunţată la data de 06.02.2013, Curtea de Apel Bucureşti – Secţia a V-a civilă a suspendat judecarea apelului şi a înaintat cauza Secţiei a VIII-a contencios administrativ şi fiscal pentru soluţionarea menţionatei excepţii de nelegalitate.

La primul termen de judecată, 08.04.2013, pârâtul Ministerul Economiei a formulat întâmpinare prin care a invocat excepţiile inadmisibilităţii, prematurităţii acţiunii, dar şi excepţia tardivităţii formulării acesteia, solicitând în principal respingerea acţiunii ca inadmisibilă, ca tardivă, iar în subsidiar ca neîntemeiată.

*Prin sentinţa nr. 1423 din 22.04.2013, Curtea de Apel Bucureşti – Secţia a VIII-a contencios administrativ şi fiscal*a respins excepţiile inadmisibilităţii, prematurităţii şi tardivităţii invocate de pârâtul Ministerul Economiei ca fiind neîntemeiate. A admis în parte acţiunea promovată de reclamantul NMO în contradictoriu cu pârâţii Societatea Naţională a Sării Salrom S.A. şi Ministerul Economiei, având ca obiect excepţie de nelegalitate şi a constatat nelegalitatea Ordinului Ministerului Economiei nr. 198/11.02.2009, mai puţin în ceea ce priveşte dispoziţiile art. 1 alin. 2 ale acestui act.

Pentru a pronunţa această soluţie, curtea de apel a reţinut următoarele:

Asupra excepţiei de inadmisibilitate, de prematuritate, curtea de apel a avut în vedere dispoziţiile art. 7 alin. 5 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, în raport de care a constatat că nu trebuia parcursă procedura plângerii prealabile de către reclamant, anterior invocării excepţiei de nelegalitate.

În ce priveşte susţinerea pârâtului privind necontestarea

Hotărârii Consiliului de Administraţie nr. 1/26.09.2009, instanţa a apreciat că este lipsită de relevanţă, pe de-o parte, pentru că este lipsită de temei legal, iar pe de altă parte, nu poate fi condiţionată contestarea Ordinului nr. 198/2009 de contestarea Hotărârii nr. 1/2009 pentru simplul motiv că acest din urmă act nu a stat la baza emiterii ordinului, ci a fost emis pentru aducerea ordinului la îndeplinire, având şi o dată ulterioară de emitere.

Asupra excepţiei tardivităţii, instanţa a constatat că susţinerea pârâtului în sensul că ar fi fost depăşit vreun termen este vădit neîntemeiată, deoarece, potrivit art. 4 alin. 1 teza I din Legea nr. 554/2004 „Legalitatea unui act administrativ unilateral cu caracter individual, *indiferent de data emiterii acestuia, poate fi cercetată oricând în cadrul unui proces, pe cale de excepţie,* din oficiu sau la cererea părţii interesate”.

Pe fondul cauzei, instanţa a reţinut în primul rând că aspectele învederate de reclamant, în sensul că Ordinul nr. 198/11.02.2009 nu i se adresează în exclusivitate, ci conţine mai multe prevederi referitoare la eliberarea sa din funcţie numai după emiterea Hotărârii Consiliului de Administraţie al SALROM S.A., contractul de mandat încheiat între reclamant şi intimata pârâtă (Societatea Naţională a Sării SALROM S.A.) încetând prin Hotărârea Consiliului de Administraţie nr. 20/26.02.2009, nu nejustifică admiterea demersului său judiciar şi constatarea caracterului nelegal al ordinului.

Un act administrativ poate conţine o singură dispoziţie sau mai multe, în ambele cazuri bucurându-se de aceleaşi prerogative, de prezumţii de legalitate, autenticitate şi veridicitate. Ambele acte sunt obligatorii şi executorii, fiind lipsită de relevanţă împrejurarea că unul are caracter complex, iar celălalt nu.

În speţă, actul contestat dispune eliberarea din funcţia de director general a reclamantului (art. 1 alin. 1), numirea în

aceeaşi funcţie a unei alte persoane (art. 1 alin 2), momentul de la care ordinul îşi produce efectele, respectiv eliberarea şi numirea din/în funcţie, condiţiile concrete pentru punerea acestuia în executare, inclusiv competenţa şi modalitatea de aducere la îndeplinire a dispoziţiilor art. 1 (art.2 şi 3).

Curtea de apel a reţinut că sunt întemeiate susţinerile referitoare la lipsa temeiului legal privind emiterea Ordinului Ministerului Economiei nr. 198/11.02.2009 în contextul inexistenţei unor atribuţii ale acestei entităţi pentru eliberarea din funcţie.

Sub acest aspect, a reţinut că ordinul contestat nu este motivat, iar motivele arătate de pârât în întâmpinare nu susţin legalitatea şi temeinicia ordinului, ci, relevă doar împrejurarea că reclamantul a fost eliberat din funcţie de către Consiliul de Administraţie, conform dispoziţiilor art. 143^{1} alin. 1 şi 4 şi art. 142 alin. 2 lit. c din Legea nr. 31/1990.

Astfel, pârâtul Ministerul Economiei nu invocă niciun moment competenţa sa de eliberare din funcţie, nu expune niciun temei legal pentru o astfel de prerogativă, ci doar că revocarea din funcţie s-a făcut de către Consiliul de Administraţie.

În consecinţă, atât art. 1 alin. 1 cât şi art. 2 şi art. 3 de aducere la îndeplinire a dispoziţiei de la art. 1 alin. 1 sunt nelegale, în lipsa unui temei legal în baza căruia Ministerul Economiei să poată elibera din funcţie un director general.

Referitor la dispoziţia prevăzută la art. 1 alin. 2 din ordin, prin care este numită în aceeaşi funcţie o altă persoană, instanţa a constatat că nu se poate reţine nelegalitatea acesteia întrucât are la bază un temei legal, respectiv art. 12 din HG nr. 1720/2008, invocat de reclamant.

În egală măsură, instanţa a reţinut că susţinerea pârâtului, în sensul că revocarea din funcţie a fost dispusă de Consiliul

de Administraţie al Societăţii Naţionale a Sării S.A. şi că Ordinul nr. 198/2009 nu a avut decât un caracter de recomandare, nu poate fi primită, deoarece ordinul în discuţie este un act administrativ obligatoriu nu doar pentru reclamant dar şi pentru pârâta Societatea Naţională a Sării S.A., aceasta având obligaţia, prin Consiliul de Administraţie, de aducere la îndeplinire a prevederilor art. 1 (de eliberare din funcţie), dispoziţii care au caracter imperativ, iar nu de recomandare.

Instanţa de fond a remarcat faptul că, însuşi pârâtul menţionează că potrivit prevederilor art. 11 coroborate cu cele ale Anexei nr. 2 lit. C pct. 6 din HG nr. 1634/2009, S.C. Societatea Naţională a Sării Salrom S.A. este o unitate care funcţionează sub autoritatea Ministerului Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri.

Tot astfel, H.G. nr. 1720/2098 enumera societatea pârâtă - Societatea Naţională a Sării S.A. Bucureşti printre unităţile aflate în subordinea, sub autoritatea sau în coordonarea Ministerului Economiei, Anexa nr. 2.

În aceste condiţii, date fiind raporturile dintre cele două instituţii pârâte şi, având în vedere şi dispoziţiile ordinului contestat, instanţa a apreciat că aducerea acestuia la îndeplinire de către pârâtă a constituit o obligaţie pentru aceasta.

În condiţiile în care actul a fost emis cu încălcarea competenţei unei alte autorităţi, precum şi în contextul inexistenţei unei competenţe proprii, instanţa a apreciat întemeiată excepţia de nelegalitate a Ordinului Ministerului Economiei nr. 198/11.02.2009, mai puţin în ceea ce priveşte dispoziţiile art. 1 alin. 2 ale acestui act.

Referitor la aceste dispoziţii din ordin, instanţa a reţinut că reclamantul a afirmat că încetarea contractului de mandat putea să aibă loc numai în condiţiile prevăzute în acest

document agreat de părţi, ce reglementa drepturile şi obligaţiile acestora. Astfel, art. 9 alin. 1 din contractul de mandat, stipulează la lit. b „revocarea mandatarului din calitatea de director general prin Hotărârea Consiliului de Administraţie pentru motive ce ţin de neexecutarea/executarea defectuoasă a contractului”.

Instanţa a apreciat că acest argument, precum şi cele privind culpa proprie a SALROM S.A. nu pot fi avute în vedere, dat fiind obiectul acestei cauze, decât în contextul nemotivării Ordinului nr. 198/2009. În această situaţie, nu se poate determina dacă au fost sau nu respectate condiţiile legale şi convenţionale referitoare la încetarea contractului de mandat, dacă s-a apreciat că reclamantul şi-a îndeplinit sau nu corespunzător obligaţiile ori dacă această împrejurare nu a fost avută în vedere, deci dacă se justifica revocarea pentru neexecutarea/executarea necorespunzătoare a contractului, în condiţiile în care nu reiese temeiul pentru care a fost emis ordinul contestat, acesta necuprinzând vreo motivare în fapt şi în drept.

În ce priveşte susţinerea pârâtului Ministerul Economiei în sensul că directorul general al societăţii poate fi revocat de către Consiliul de Administraţie oricând, astfel că nici legea şi nici contractul de mandat nu condiţionează revocarea directorului general de existenţa anumitor motive, instanţa a reţinut că nu este vorba de revocarea de către Consiliul de Administraţie pentru a se susţine că măsura poate interveni oricând şi nu trebuie motivată, ci este vorba de un ordin al Ministerului Economiei.

Referitor la argumentul că reclamantul a fost numit în funcţie la recomandarea ministrului de resort, respectiv prin Ordinul nr. 3300/11.05.2005, instanţa a apreciat că acesta este lipsit de relevanţă, din moment ce s-a stabilit, potrivit considerentelor ce preced, competenţa ministrului de numire şi a consiliului de administraţie de revocare din funcţie.

Împotriva sentinţei primei instanţe a formulat recurs în termen legal Ministerul Economiei, succesor al Ministerului Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri, invocând motivele de modificare prevăzute de art. 304 pct.8 şi 9 din Codul de procedură civilă.

Recurentul a susţinut că hotărârea atacată a fost dată cu încălcarea dispoziţiilor art. 9 alin.(4) din HG nr. 1720/2008 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Economiei şi cu ignorarea art. 143^1 alin.(4) din Legea nr. 31/1990, respectiv a dispoziţiilor art. 9 pct.9 lit.b) din Contractul de mandat.

A mai subliniat că statul, prin ministerul de resort, este unic acţionar la societatea intimată, că mandatul ce se dă directorului general se bazează pe încrederea acţionarilor şi a Consiliului de administraţie în persoana desemnată să ocupe această funcţie, iar revocarea nu trebuie motivată.

De asemenea, recurentul a reiterat excepţiile inadmisibilităţii, prematurităţii dar şi tardivităţii acţiunii susţinând că ar fi incidente dispoziţiile art. 7 alin.(1) şi art. 11 alin.(1) şi (2) din Legea nr. 554/2004.

Prin întâmpinarea înregistrată la data de 12 mai 2014, recalificată drept concluzii scrise, intimatul NMO a solicitat respingerea recursului ca nefondat, expunând principalele considerente ale sentinţei.

Astfel, intimatul a arătat că ordinul atacat este nelegal pentru că nu cuprinde o motivare adecvată. Principiul stabilităţii juridice nu poate implica promovarea unui drept prin intermediul unei ilegalităţi cum s-a întâmplat prin actul atacat.

Practic, ministrul economiei a indicat Consiliului de administraţie eliberarea sa din funcţie, nelăsând Consiliului de administraţie nicio marjă de manevră, cu

ignorarea prevederilor legale şi a contractului de mandat existent.

Recursul este fondat.

Referitor la excepţia de nelegalitate

Obiectul excepţiei de nelegalitate cu care a fost învestită instanţa de contencios administrativ vizează Ordinul nr. 198/11.02.2009 emis de ministrul economiei, prin care autorul excepţiei a fost eliberat din funcţia de director general al Societăţii Naţionale a Sării SA, rămânând la dispoziţia acesteia pentru a fi trecut pe un post corespunzător vechimii în muncă şi pregătirii profesionale (art.1 alin.1) ; a fost numită o altă persoană în funcţia respectivă (art. 1 alin.2); s-a dispus ca reprezentanţii statului în Adunarea Generală a Acţionarilor şi membrii Consiliului de administraţie al Societăţii Naţionale a Sării SA să aducă la îndeplinire prevederile art. 1 în conformitate cu statutul societăţii naţionale (art.3), urmând ca efectele ordinului să se producă numai după emiterea hotărârii corespunzătoare de către consiliul de administraţie.

Soluţionând excepţia de nelegalitate, curtea de apel a ajuns la concluzia că emitentul actului administrativ nu a avut competenţa eliberării reclamantului din funcţia deţinută şi, în plus, această dispoziţie este nemotivată.

Concluzia primei instanţe este greşită pentru că face abstracţie de regulile speciale care guvernează contractul de mandat încheiat în condiţiile Legii nr. 31/1990 privind societăţile comerciale, act normativ indicat în partea introductivă a ordinului atacat.

Astfel, intimatul-reclamant a încheiat la data de 11 august 2008 contractul de mandat nr.1659 cu Societatea Comercială Societatea Naţională a Sării SA, potrivit art. 2, delegându-i-se conducerea societăţii. Părţile contractante au supus înţelegerea lor *„dispoziţiilor art. 1532 şi următoarele din*

Codul civil, Legii nr. 31/1990 şi OUG nr. 79/2008 privind măsuri economico-financiare la nivelul unor operatori economici".

Această modalitate de exercitare a funcţiei de conducere a societăţii comerciale a fost determinată de faptul că Societatea Naţională a Sării are capital majoritar de stat (art. 2 din Statutul societăţii), funcţionând sub autoritatea Ministerului Economiei, conform art. 11 coroborat cu Anexa nr. 2 lit.c) pct.6 din HG nr.1720/2008 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Economiei, în vigoare în perioada respectivă.

Potrivit dispoziţiilor art. 12 din acelaşi act normativ, „*prin ordin al ministrului economiei se numesc, în condiţiile legii, directorii generali şi directorii din unităţile din subordine, sub autoritatea sau în coordonarea Ministerului Economiei*". În acelaşi timp, art. 142 alin.(2) lit.c) din Legea nr. 31/1990 stabileşte că între competenţele de bază ale consiliului de administraţie intră şi „*numirea şi revocarea directorilor*" prevedere regăsită şi în art. 20 lit.c) din Statutul societăţii.

În acest cadru, Înalta Curte constată că dispoziţia ministrului economiei de eliberare din funcţie a directorului general pe care, simetric, tot el l-a numit, adusă la îndeplinire prin Hotărârea nr. 20/26.02.2009 a Consiliului de administraţie al societăţii intimate, este legală.

De altfel, trebuie remarcat că la numirea intimatului-reclamant în funcţie s-a procedat identic.

Prin ordinul nr. 3300/11.05.2005 art. 1, a fost eliberată din funcţia de director general persoana care exercita această funcţie la momentul respectiv, în timp ce prin art. 2 a fost numit în funcţie NMO, urmând ca reprezentanţii statului în Adunarea Generală a Acţionarilor să-l aleagă preşedinte al Consiliului de Administraţie în locul

persoanei eliberate din funcţie (art.3).

Cât priveşte motivarea ordinului din perspectiva cauzelor care au condus la încetarea contractului de mandat (enumerate la art. 9 din Contract) Înalta Curte observă că aceasta nu este necesară, câtă vreme art. 143^1 alin.(4) din Legea nr. 31/1990 dispune că *„directorii pot fi revocaţi oricând de către consiliul de administraţie. În cazul în care revocarea survine fără justă cauză, directorul în cauză este îndreptăţit la plata unor daune interese*" iar art. 1553 din Codul civil statuează că *„mandantul poate, când voieşte, revoca mandatul*".

Prin urmare, statul, reprezentat de minister, în calitate de acţionar majoritar şi consiliul de administraţie pot decide revocarea din funcţie a directorului, fără a fi ţinuţi să-şi justifice opţiunea.

Dreptul mandantului de a revoca oricând mandatul se întemeiază pe caracterul intuitu personae al contractului de mandat, precum şi pe faptul că acesta se încheie în interesul mandantului, motiv pentru care revocarea poate interveni independent de vreo culpă a mandatarului.

Cu toate acestea, în condiţiile în care se invocă revocarea intempestivă şi fără justă cauză a mandatului , se impun a fi verificate condiţiile răspunderii civile contractuale, fapt ce implică analiza îndeplinirii cumulative a elementelor care o condiţionează, sens în care s-a conturat o jurisprudenţă constantă a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie (e.g. Decizia nr.83/2014 a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie -Secţia a II-a civilă)

Conchizând, Înalta Curte reţine că excepţia de nelegalitate este nefondată, toate aspectele invocate de autorul ei care tind către conturarea tezei revocării „fără justă cauză", urmând a fi analizate de instanţa competentă pe fondul pricinii, pentru că ţin de apanajul acesteia, nefiind o

chestiune de legalitate a actului administrativ.

Referitor la excepţiile procesuale

Pe lângă criticile formulate pe „fondul” excepţiei de nelegalitate, recurentul a reiterat toate excepţiile ridicate în faţa curţii de apel: inadmisibilitate, prematuritate şi tardivitate, excepţii care au fost corect respinse, deşi prima instanţă a avut unele ezitări, în identificarea limitelor învestirii sale (conform dispozitivului a admis în parte „*acţiunea promovată de reclamant … având ca obiect excepţie de nelegalitate*”).

În esenţă, recurentul confundă procedura soluţionării excepţiei de nelegalitate: art. 4 din Legea nr. 554/2004, cu cea care priveşte acţiunea judiciară însăşi.

În raport de prevederile art. 4 alin.(1) din lege, citat la pct.2 al acestei decizii, nu se poate pune problema „prematurităţii” ori „tardivităţii” invocării excepţiei de nelegalitate a unui act administrativ individual. De asemenea, art. 7 alin.(5) teza finală din Legea nr. 554/2004 statuează că în cazul excepţiei de nelegalitate nu este obligatorie plângerea prealabilă.

Pentru considerentele expuse la punctul anterior, în temeiul art. 4 alin.(3) din Legea nr. 554/2004 şi art. 304 pct.9 Cod procedură civilă sentinţa curţii de apel a fost reformată în sensul respingerii excepţiei de nelegalitate, cu menţinerea soluţiei date celorlalte excepţii procesuale.

ICCJ – Extinderea perioadei supuse inspecţiei fiscale. Justificare

Legislaţie relevantă:

- Codul de procedură fiscală, art. 98 alin. (3) lit. a)
- Codul fiscal, art. 253
- H.G. nr. 1553/2003, art. 1 şi art. 3

1. În interpretarea dispoziţiilor art. 98 alin.(3) lit.a) din Codul de procedură fiscală, este justificată extinderea perioadei supuse inspecţiei fiscale ori de câte ori organul de control constată existenţa unor indicii privind abaterea contribuabilului de la reglementarea legală strictă în domeniul fiscal, indiciile privind diminuarea impozitelor putând rezulta nu numai din acte şi manopere nelegale imputabile contribuabilului, ci şi din împrejurări colaterale sau din acte şi fapte ale contribuabilului care a fost de bună-credinţă, în eroare, etc.

2. Din conţinutul dispoziţiilor art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003, privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, reiese faptul că rezultatele reevaluării clădirilor trebuie să fie cuprinse în situaţiile financiare ale anului în care a avut loc reevaluarea şi să se reflecte în situaţiile financiare încheiate la data de 31 decembrie ale anului respectiv. Prin urmare, faptul ca adunarea generală a acţionarilor a aprobat raportul de reevaluare al unei clădiri în cursul anului fiscal următor celui în care a avut loc evaluarea nu poate avea drept efect prelungirea perioadei de 3 ani anteriori anului fiscal de referinţă în care societatea comercială respectivă avea obligaţia reevaluării clădirii, pentru a putea beneficia de calculul impozitului pe respectiva clădire prin aplicarea

cotei stabilite în limitele prevăzute de art. 252 alin. (2) din Codul fiscal.

Decizia nr. 2670 din 5 iunie 2014

Prin cererea înregistrată pe rolul Curţii de Apel Bucureşti – Secţia a VIII-a contencios administrativ şi fiscal, reclamanta S.C. Informatica Feroviară SA a solicitat, în contradictoriu cu Direcţia Generală de Impozite şi Taxe Locale a Sectorului 1 Bucureşti – Direcţia de Administrare Contribuabili Persoane Juridice, Serviciul de Inspecţie Fiscală Persoane Juridice, anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr.12438 din 17.01.2012 şi a Raportului de inspecţie fiscală nr.12442/ 17.01.2012 emise de autorităţile pârâte, prin care au fost stabilite în sarcina sa obligaţii fiscale suplimentare de plată, în cuantum de 702.856 lei reprezentând impozit pe clădiri, respectiv, accesorii în cuantum de 1.036.712,60 lei şi exonerarea de la plata acestor obligaţii.

Ulterior, reclamanta şi-a precizat acţiunea, solicitând şi anularea Dispoziţiei emise în soluţionarea contestaţiei administrative fiscale, nr.18284/ 06.03.2012.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat că a fost supusă unei inspecţii fiscale având ca obiect verificarea calculării si vărsării la buget a sumelor reprezentând impozitul pe clădiri aferent perioadei fiscale 01.01.2006 – 07.12.2011, iar constatările controlului au fost inserate în raportul de inspecţie fiscală, în baza căruia s-a emis decizia de impunere prin care s-a stabilit, în sarcina sa, obligaţii fiscale suplimentare, temeiul acestora constituindu-l prevederile art.253 alin.(6) din Codul fiscal, iar contestaţia formulată împotriva acestor acte fiscale a fost respinsă.

Reclamanta a susţinut că actele atacate sunt nelegale, arătând, în esenţă, că organele de inspecţie fiscală au încălcat prevederile art.98 din Codul de procedură fiscală, decizia de impunere a fost emisă cu nerespectarea regulilor

imperative de formă prevăzute în Codul de procedură fiscală, existând neregularităţi şi neclarităţi: aceasta nu cuprinde elementele obligatorii prevăzute de art.87 din Codul de procedură fiscală referitor la forma şi conţinutul ei, iar raportul inspecţie fiscală a fost emis cu nerespectarea pct.102.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală.

Pe fondul cauzei, reclamanta a arătat că a procedat la efectuarea reevaluării clădirilor supuse pretinse impozitări în ultimii 3 ani fiscali anteriori anului de referinţă 2007, iar în temeiul art.253 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul unei clădiri care a fost reevaluată, sunt aplicabile în cauză prevederile art.253 alin.(2) coroborate cu cele ale alin.(5) din Codul fiscal, raportat la punctul 1.1. sub-punctul 5 din H.C.G.M.B. nr.300/ 07.12.2006, potrivit cărora impozitul pe clădiri, datorat de persoanele juridice pentru clădirile reevaluate este de 1,5%, în consecinţă, a achitat în mod corect impozitul pe clădiri în procent de 1,5 %, societatea neputând fi obligată la plata impozitului pe clădiri în procent de 10%.

Totodată, a susţinut că societatea a achitat impozitul pe clădiri în procent de 1,5% în baza sumarului de plată emis de către Direcţia Generală de Impozite şi Taxe locale a Sectorului 1 Bucureşti, impozitul pe clădiri a fost calculat cu nerespectarea principiului certitudinii impunerii (art.3 din Codul fiscal), iar accesoriile stabilite nu sunt datorate, fiind stabilite în mod abuziv, precizând că exprimarea generică inserată în cuprinsul deciziei de impunere, respectiv „accesorii” nu permite identificarea în concret a tipului de accesorii avut în vedere de către organele abilitate la momentul efectuării calculului.

Prin întâmpinare, pârâta a invocat excepţia inadmisibilităţii acţiunii faţă de dispoziţiile art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, excepţie pe care ulterior nu a mai susţinut-o faţă de precizarea acţiunii, iar pe fond a

solicitat respingerea acţiunii, ca neîntemeiată.

1.4. Curtea de Apel București – Secţia a VIII contencios administrativ şi fiscal, prin Sentinţa nr.5404 din 1 octombrie 2012, a admis, în parte, acţiunea formulată de reclamantă, a anulat Dispoziţia nr.18284/ 06.03.2012 emisă de pârâtă, a anulat Decizia de impunere nr.12438/17.01.2012 şi Raportul de inspecţie fiscală nr.12442/ 17.01.2012 emise de pârâtă, respingând cheltuielile de judecată reprezentând onorariu de avocat.

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

În perioada 07.12.2011 – 04.01.2012, autoritatea publică pârâtă a efectuat o inspecţie fiscală la sediul societăţii reclamante, fiind întocmit Raportul de inspecţie fiscală nr.12442/ 27.01.2012, pe baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind creanţele datorate bugetului local nr.12438/ 17.01.2012.

Societatea comercială reclamantă a formulat contestaţie administrativă, aceasta fiind soluţionată prin Dispoziţia nr.18284/ 06.03.2012, în sensul respingerii, ca neîntemeiată.

Cu privire la încălcarea art.98 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, prima instanţă a reţinut că pe parcursul derulării controlului, organele fiscale au reţinut, în ceea ce priveşte impozitul pe clădiri plătit de către societatea comercială reclamantă către bugetul local al Sectorului 1 – Bucureşti, pentru anii 2004 -2007, că aceasta a avut în vedere aplicarea, la valoarea de inventar a imobilului acesteia, a unei cote de 1,5%, deşi pentru perioada menţionată societatea nu a făcut dovada întocmirii vreunui raport de reevaluare, în condiţiile legii fiscale, a bunului său impozabil.

Prin urmare, s-a născut o incertitudine cu privire la conformitatea cu legea a cuantumului impozitului pe clădiri achitat de către contestatoare către bugetului local al

Sectorului 1, în sensul în care era posibil ca pentru anul 2007 aceasta să fi plătit mai puţin decât datora în mod legal.

Prima instanţă a reţinut astfel că însăşi pârâta a stabilit sumele necesar a fi achitate de reclamantă cu titlu de impozit pe clădiri aferent anului fiscal 2007, astfel încât nu se poate reţine că sunt incidente prevederile art. 98 alin.(3), teza a II-a, lit.a) din Codul de procedură fiscală.

În ceea ce priveşte motivarea necesităţii prelungirii perioadei de inspecţie fiscală a reţinut că aceasta lipseşte, dat fiind faptul că organele de soluţionare a contestaţiei nu au indicat niciun element definitoriu al „indiciilor de diminuare”, menţionând exclusiv faptul că „s-a născut o incertitudine”.

Or, „incertitudinea” invocată nu poate fi asimilată indiciilor că valoarea obligaţiilor fiscale datorate de către un contribuabil ar fi fost diminuată, din culpa acestuia din urmă, în lipsa unei motivări temeinice a organului fiscal din care să rezulte această împrejurare, respectiv declararea cu rea-intenţie a unor alte sume drept bază de impozitare, sau sustragerea cu intenţie de la plata unor sume de bani.

Aşa fiind, prima instanţă a apreciat că, în cauză, inspecţia fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art.98 din Codul de procedură fiscală, nefiind justificată extinderea perioadei de efectuare a inspecţiei fiscale de la 3 ani la 5 ani.

Referitor la critica reclamantei în sensul încălcării dispoziţiilor art.87 din Codul fiscal, de asemenea, a reţinut caracterul întemeiat al acesteia, faţă de dispoziţiile art.87 şi art.43 din Codul de procedură fiscală, actul administrativ-fiscal trebuie să cuprindă, între altele, motivele de fapt şi de drept.

În cauză, autoritatea pârâtă a susţinut că motivele de drept şi de fapt care au condus la emiterea deciziei de impunere au

fost expuse pe larg în cuprinsul raportului de inspecţie fiscală şi că acesta se află în strânsă legătură cu decizia de impunere contestată, întrucât aceasta din urmă reprezintă o concretizare a concluziilor cuprinse în respectivul raport, însă instanţa de fond a reţinut că această împrejurare nu este suficientă pentru a acoperi lipsa de motivare a actului administrativ fiscal reprezentat de decizia de impunere.

În ceea ce priveşte raportul de inspecţie fiscală, faţă de critica reclamantei potrivit căreia documentaţia anexă nu a fost ataşată acestui act, prima instanţă a remarcat faptul că respectiva documentaţie anexă a raportului de inspecţie fiscală a fost ataşată, într-adevăr la dosarul instanţei, iar din analiza prevederilor pct.102.2 din H.G. nr.1050/2004 invocate de pârâtă în apărare rezultă faptul că organul fiscal nu are drept de opţiune în a comunica sau nu actele anexate raportului de inspecţie fiscală.

Cu toate acestea, prima instanţă a reţinut că în cauză nu s-a produs o vătămare procesuală prin necomunicarea respectivelor înscrisuri anexă.

Pe fondul cauzei, prima instanţă a reţinut că societatea reclamantă a efectuat reevaluarea bunului său impozabil situat în Bucureşti, strada Gării de Nord nr.1, sector 1 la data de 31.12.2003 şi, ulterior, la data de 31.12.2007, cu respectarea punctului 55 din H.G. nr.44/2004, privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/ 2003, privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare.

Reclamanta a procedat la reevaluarea imobilului în cadrul termenului de 3 ani prevăzut de dispoziţiile fiscale incidente, întrucât anul fiscal de referinţă este anul 2007; ultimii 3 ani anteriori anului de referinţă sunt anii 2004, 2005 şi 2006; societatea a aprobat raportul de evaluare şi, corelativ, dreptul organelor fiscale de a aplica impozitul la noua bază de impunere s-a născut în anul 2004, respectiv anul aprobării de către AGA a Raportului de evaluare.

Conform prevederilor art.253 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul unei clădiri care a fost reevaluată, sunt aplicabile prevederile art.253 alin.(2) coroborate cu cele ale alin.(5) din Codul fiscal, raportate la punctul 1.1. sub-punctul 5 din H.C.G.M.B. nr.300/ 07.12.2006, potrivit cărora impozitul pe clădiri datorat de persoanele juridice pentru clădirile reevaluate este de 1,5%.

Pe cale de consecinţă, reclamanta nu poate fi obligată la plata impozitului pe clădiri în procent de 10%, întrucât a evaluat imobilul în cadrul termenului de 3 ani anterior anului fiscal de referinţă 2007.

În ceea ce priveşte cuantumul impozitului datorat, acesta a fost în mod nelegal stabilit prin raportare la dispoziţiile art.253 alin.(6) din Codul fiscal, în consecinţă, nici majorările de întârziere la debitul stabilit nelegal nu sunt datorate, nefiind îndeplinită premiza art.119 din Codul de procedură fiscală coroborat cu art.255 alin.(1) din Codul fiscal.

Cu privire la celelalte motive de nelegalitate invocate de reclamantă, referitoare la impozitul pe clădiri, care în opinia sa trebuie stabilit de pârât în baza declaraţiei fiscale a reclamantului printr-o decizie de impunere, şi la faptul că acest impozit nu a fost individualizat, prima instanţă reţinut că nu sunt întemeiate pentru că valoarea clădirilor nu este defalcată.

Prin urmare, a apreciat că nu poate fi împărtăşită teza reclamantei, potrivit cu care art.249 alin.(1) si art.253 alin.(1) din Codul fiscal fac vorbire despre o singură clădire, întrucât deşi legiuitorul foloseşte singularul, în drept, acesta presupune şi pluralul, iar împrejurarea ca impozitul nu a fost defalcat rezultă din însăşi opţiunea reclamantei care a declarat valoarea clădirilor în mod nedefalcat.

În fine, cât priveşte cheltuielile de judecată s-a reţinut că acestea nu sunt probate.

Împotriva acestei soluţii a formulat recurs Direcţia Generală de Impozite şi Taxe Locale a Sectorului 1 Bucureşti, care a invocat motivul prevăzut la art.304 pct.9 Cod procedura civilă – 1865 şi a susţinut, în esenţă, următoarele critici:

– în mod greşit a reţinut instanţa de fond că organul fiscal nu a avut temei legal pentru extinderea de la 3 ani la 5 ani a duratei în care putea fi realizată inspecţia fiscală pentru stabilirea unor obligaţii suplimentare, în raport cu dispoziţiile art.98 din Codul de procedură fiscală;

– instanţa de fond a reţinut fără temei legal că decizia de impunere fiscală ar fi nemotivată, fiind lovită de nulitate, apreciindu-se în mod eronat încălcarea prevederilor art.87 din Codul de procedură civilă, cu ignorarea faptului că Raportul de inspecţie fiscală conţine situaţia de fapt şi motivele de drept stabilite de organele fiscale competente;

– pe fondul cauzei, Curtea de apel a reţinut fără temei că ultima reevaluare a clădirilor ar fi fost realizată în anul 2004, în raport cu anul de referinţă 2007, ajungând în mod eronat la concluzia că şi pentru acesta nu trebuia perceput un impozit pe clădiri de 1,5%, potrivit prevederilor art.253 alin.(2) din Codul fiscal şi pct.1.1. subpct.5 din HCGMB nr.300/ 7.12.2006;

– în realitate, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că evaluarea clădirilor fusese realizată în anul 2003, iar potrivit art.253 alin.(6) Cod fiscal, reevaluarea trebuia făcută în următorii 3 ani, adică până la 31.12.2006.

În concluzie, autoritatea recurentă a solicitat admiterea recursului, cu consecinţa respingerii acţiunii, obligaţiile fiscale suplimentare fiind stabilite în mod legal.

S.C. Informatica Feroviară SA a depus Concluzii scrise

susţinând, în esenţă, că soluţia şi argumentele instanţei de fond sunt legale şi temeinice, solicitând respingerea recursului ca nefondat.

Soluţia instanţei de recurs

Recursul este întemeiat pentru considerentele care vor fi prezentate în continuare.

Aşa cum s-a arătat, cu alte cuvinte, şi în expunerea rezumativă de la pct.1 al acestor considerente, prin actele fiscale contestate în cauză, în sarcina intimatei-reclamante au fost stabilite şi, respectiv, menţinute, obligaţii fiscale suplimentare în sumă de 1.739,568,60 lei, reprezentând: 702.856 lei impozit pe clădiri, calculat/ stabilit potrivit prevederilor art.253 alin.(6) Codul fiscal şi respectiv, 1.036,712,60 lei, cu titlu de accesorii ale debitului principal.

Instanţa de fond, admiţând acţiunea şi dispunând anularea actelor fiscale atacate, a reţinut în esenţă că:

– au fost încălcate prevederile art.98 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora verificările efectuate în cadrul unei inspecţii fiscale trebuie să privească creanţele fiscale din ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligaţia depunerii de declaraţii fiscale, or, în cauză, inspecţia fiscală efectuată între 25.11.2011 şi 28.11.2011 a avut ca obiect perioada 1.01.2006 – 7.12.2011, ceea ce constituie, cu alte cuvinte, un viciu de legalitate;

– Decizia de impunere nu satisface cerinţele art.87 şi 43 din Codul de procedură fiscală, în conţinutul acesteia nefiind consemnate motivele de fapt şi de drept, ceea ce reprezintă un viciu de legalitate;

– pe fond, organele fiscale au aplicat în mod nelegal prevederile art.253 alin.(6) din Codul fiscal, apreciind, cu alte cuvinte, că intimata-reclamantă avea obligaţia să

reevalueze imobilizările corporale/ clădirile abia la sfârşitul anului 2007, lucru pe care l-a şi făcut, astfel încât cota de 10% a fost stabilită/ calculată fără temei legal.

Criticile recursului, întemeiat pe motivul prevăzut la art.304 pct.9 din Codul de procedură civilă – 1865, vizează, aşa cum s-a reţinut sintetic la pct.2.1. al acestor considerente, cele trei concluzii care au condus instanţa de fond la adoptarea soluţiei pronunţate.

În ceea ce priveşte criticile referitoare la concluzia instanţei de fond conform căreia actul de inspecţie fiscală este afectat de un viciu de legalitate ca urmare a faptului că ar fi fost încălcate prevederile art.98 din Codul de procedură fiscală, instanţa de recurs reţine că acestea sunt întemeiate.

Astfel, potrivit art.98 din Codul de procedură fiscală, intitulat „perioada supusă inspecţiei fiscale”: (1) Inspecţia fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale. (2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspecţiei fiscale începe de la sfârşitul perioadei controlate anterior, în condiţiile alin. (1). (3) La celelalte categorii de contribuabili inspecţia fiscală se efectuează asupra creanţelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligaţia depunerii declaraţiilor fiscale. Inspecţia fiscală se poate extinde pe perioada de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale, dacă este identificată cel puţin una dintre următoarele situaţii: a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi a altor sume datorate bugetului general consolidat; b) nu au fost depuse declaraţii fiscale în interiorul termenului de prescripţie: c) nu au fost îndeplinite obligaţiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi altor sume datorate bugetului general consolidat”.

Deci, din interpretarea dispoziţiilor art.98 alin.(3) rezultă

că perioada supusă inspecţiei fiscale se poate extinde pe perioada de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale, atunci când există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, etc., datorate bugetului general consolidat.

Or, în cauză, organele fiscale, care au coroborat dispoziţiile art.1 din H.G. nr.1553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi prevederile art.253 din Codul fiscal, cu constatarea reevaluării efectuate la 31.12.2007, iar la sfârşitul anului 2006 au avut astfel indicii că pentru anul 2007 societatea comercială declarase/ achitase impozitul pe clădiri în cote diminuate, ceea ce a justificat pe deplin ca inspecţia fiscală să vizeze perioada 01.06.2006 – 07.12.2011, aflată în cadrul perioadei de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale.

De menţionat că, prin Decizia nr.1637/2009 invocată şi de intimata-reclamantă, Curtea Constituţională a respins ca neîntemeiată excepţia de neconstituţionalitate a prevederilor art.98 alin.(1) şi (3) din Codul de procedură fiscală, reţinând că exceptările prevăzute la art.98 alin.(3) au în vedere conduita contribuabilului care se abate de la reglementarea legală strictă în domeniul fiscal, ceea ce constituie un motiv suficient pentru a fi supus unui control mai temeinic, ceea ce presupune şi extinderea acestuia pe o perioadă mai mare de timp.

Susţinerile din Concluziile scrise depuse de intimata-reclamantă, că indiciile la care se referă art.98 alin.(3) lit.a) din Codul de procedură fiscală trebuie să rezulte exclusiv din acte şi manopere frauduloase/ tangente ilicitului penal, sunt lipsite de temei, iar din considerentele Deciziei nr.1637/2009 a C.C.R. nu rezultă o asemenea concluzie.

În opinia instanţei de recurs, indiciile privind diminuarea impozitelor pot rezulta nu numai din acte şi manopere nelegale imputabile contribuabilului, dar şi din împrejurări colaterale

sau din acte şi fapte ale contribuabilului care a fost de bună-credinţă, în eroare, etc.

De asemenea, trebuie observat că art.98 din Codul de procedură fiscală nu conţine o sancţiune, ceea ce impune concluzia să, chiar şi în situaţiile în care dispoziţiile de la alin.(3) sunt încălcate, nu intervine o nulitate absolută a actului/ actelor fiscale încheiate/ emise, ci o nulitate relativă care este condiţionată de existenţa unei vătămări împotriva contribuabilului.

Or, în cauză, intimata-reclamantă nu a probat şi nici nu a susţinut încălcarea vreunui drept de către organele de inspecţie fiscală.

În ceea ce priveşte criticile referitoare la concluzia instanţei de fond privind încălcarea prevederilor art.87 şi 43 din Codul de procedură fiscală, instanţa de recurs reţine că sunt fondate.

Într-adevăr, potrivit art.87 – Forma şi conţinutul deciziei de impunere: „Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condiţiile prevăzute la art.43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art.43 alin.(2) şi categoria de impozit, taxă, contribuţie sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum şi cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă”.

De asemenea, potrivit art.43 – Conţinutul şi motivarea actului administrativ fiscal: „(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă. (2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente: a) denumirea organului fiscal emitent; b) data la care a fost emis şi data de la care îşi produce efectele; c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz; d) obiectul actului administrativ fiscal; e) motivele de fapt; f) temeiul de drept; g) numele şi semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii; h) ştampila organului fiscal

emitent; i) posibilitatea de a fi contestat termenul de depunere a contestaţiei şi organul fiscal la care se depune contestaţia; j) menţiuni privind audierea contribuabilului. (3) Actul administrativ fiscal emis în condiţiile alin.2 prin intermediul mijloacelor informatice este valabil şi în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii şi ştampila organului emitent, dacă îndeplineşte cerinţele legale aplicabile în materie. (4) Prin ordin al ministrului economiei şi finanţelor se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în condiţiile alin.(3)”.

Instanţa de fond, însuşindu-şi susţinerile societăţii comerciale, a considerat că Decizia de impunere constituie un act fiscal nemotivat în fapt şi în drept, ceea ce reprezintă un viciu de legalitate care afectează decizia, ignorând însă că Raportul de inspecţie fiscală reprezintă o anexă a Deciziei de impunere care, din punct de vedere juridic, formează o unitate.

Or, în cauză, este necontestat că Raportul de inspecţie fiscală conţine motivele de fapt şi de drept privind stabilirea obligaţiilor fiscale suplimentare în sarcina contribuabilului.

De asemenea, instanţa de fond a ignorat prevederile art.46 din Codul de procedură fiscală care se referă la cauzele de nulitate absolută a actului administrativ, între care nu se regăseşte situaţia de la art.43 lit.e) – lipsa motivelor de fapt şi situaţia de la lit.f) – lipsa motivelor de drept.

Astfel fiind, intimata-reclamantă putea invoca doar o nulitate relativă, însă, în cauză, nu s-a probat şi nici nu s-a susţinut existenţa unei vătămări rezultată din împrejurarea că motivele de fapt şi de drept existente în Raportul de inspecţie fiscală nu se regăseau şi în conţinutul Deciziei de impunere fiscală.

În ceea ce priveşte criticile recursului referitoare la fondul cauzei, instanţa de recurs le apreciază ca fiind întemeiate.

În cauză, este necontestat că potrivit art.1 din H.G. nr.1553/ 2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, societatea comercială intimată a realizat reevaluarea clădirilor la data de 31.12.2003.

În esenţă, instanţa de fond, însuşindu-şi susţinerile societăţii comerciale, a considerat că potrivit prevederilor art.253 alin.(6) Cod fiscal, anul de referinţă îl reprezintă anul în litigiu – 2007, în raport cu care clădirile supuse impozitării fuseseră reevaluate în ultimii 3 ani, pentru că reevaluarea efectuată la 31.12.2003 a fost aprobată de A.G.A. S.C. Informatica Feroviară SA şi înregistrată potrivit reglementărilor contabile în cursul anului 2004.

Potrivit art.253 din Codul fiscal: „(1) În cazul persoanelor juridice, impozitul pe clădirile calculează prin aplicarea unei cote de impozitare asupra valorii de inventar a clădirii. (2) Cota de impozit se stabileşte prin hotărâre a consiliului local şi poate fi cuprinsă între 0,25% şi 1.50% inclusiv. La nivelul municipiului Bucureşti, această atribuţie revine Consiliului General al Municipiului Bucureşti. (5) În cazul unei clădiri care a fost reevaluată, conform reglementărilor contabile, valoarea impozabilă a clădiri este valoarea contabilă rezultată în urma reevaluării, înregistrată ca atare în contabilitatea proprietarului persoană juridică. (6) În cazul unei clădiri care nu a fost reevaluată în ultimii 3 ani anteriori anului fiscal de referinţă, cota impozitului pe clădiri se stabileşte de consiliul local/Consiliul General al Municipiului Bucureşti între 5% şi 10% şi se aplică la valoarea de inventar a clădirii înregistrată în contabilitatea persoanelor juridice, până la sfârşitul lunii în care s-a efectuat prima reevaluare. Fac excepţie clădirile care au fost amortizate potrivit legii, în cazul cărora cota impozitului pe clădiri este cea prevăzută la alin.(2)”.

Potrivit art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003, privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe: „Art.1 – (1) Societăţile comerciale, indiferent de forma de proprietate, regiile autonome, societăţile şi companiile naţionale, institutele de cercetare şi celelalte categorii de agenţi economici pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale aflate în patrimoniul lor la data de 31 decembrie 2003, astfel încât rezultatul reevaluării să fie cuprins în situaţiile financiare ale anului 2003. Art. 3 – La terminarea acţiunii de reevaluare, rezultatele acesteia se aprobă de adunarea generală a acţionarilor sau asociaţilor, respectiv de consiliul de administraţie în cazul regiilor autonome, şi se reflectă în situaţiile financiare încheiate la data de 31 decembrie 2003, potrivit reglementărilor contabile aplicabile”.

Deci, rezultă în mod evident că potrivit art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003 rezultatele reevaluării clădirilor, efectuată în cursul anului 2003, trebuia să fie cuprinse în situaţiile financiare ale anului 2003 şi să se reflecte în situaţiile financiare încheiate la data de 31.12.2003, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Faptul că A.G.A. intimatei-reclamante a aprobat raportul de reevaluare în cursul anului 2004, nu poate produce efectele juridice fiscale pretinse, dispoziţiile art.253 alin.(6) din Codul fiscal şi art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003 nesusţinând o astfel de interpretare/ concluzie.

Astfel fiind, rezultă că organele fiscale au stabilit în mod legal că societatea comercială datora impozitul pe clădiri pentru anul 2007, în cotele procentuale prevăzute la art.253 alin.(6) din Codul fiscal şi HCGMB nr.300/2006.

În ceea ce priveşte accesoriile datorate şi stabilite de organele fiscale în temeiul art.119 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, în cauză nu s-a susţinut că ar fi fost calculate în mod eronat.

În concluzie, instanţa de recurs a admis recursul, a desfiinţat soluţia instanţei de fond şi, rejudecând cauza, a respins acţiunea, actele fiscale atacate fiind menţinute ca temeinice şi legale, potrivit considerentelor prezentate mai sus.

Legea nr. 4/2016 pentru aprobarea OUG nr. 44/2015

Legea nr. 4/2016 („Legea de aprobare”) pentru aprobarea Ordonanței de Urgență nr. 44/2015 (“OUG nr. 44/2015”) a fost publicată în Monitorul Oficial nr. 24, Partea I, în data de 13 ianuarie 2016.

Cuprinsul Legii de aprobare a OUG nr. 44/215

Legea de aprobare a OUG nr. 44/2015 cuprinde dispoziţii privind unele completări și clarificări aduse textelor referitoare la condițiile ce trebuie îndeplinite pentru a beneficia de amnistia fiscală precum și perioadele de timp înăuntrul cărora acestea trebuie îndeplinite. Legea de aprobare, prin cuprinsul ei, nu aduce modificări majore în ceea ce privește OUG nr. 44/2015, limitându-se doar la a introduce clarificări și explicații mai cuprinzătoare cu privire la dispozițiile legale deja existente.

Clarificări privind situația majorărilor pentru întârziere de plată Legea de aprobare modifică art. 10 prin aceea că prevede în mod expres faptul că amnistia fiscală acoperă și 77,1% din majorările de întârziere și că, restul de 22,9% trebuie plătite de către contribuabil, constituind o condiție pentru a beneficia de amnistia fiscală, în oricare dintre cele patru forme reglementate (art. 1-4).

Extinderea amnistiei fiscale în ceea ce privește contribuabilii ce beneficiază de eşalonări la plată a obligațiilor fiscale

Legea de aprobare modifică alin. 2 și 3 ale art. 11 prin aceea că, în afara contribuabililor care au obținut eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale până la data de 30 septembrie 2015, acum pot beneficia de amnistia fiscală și contribuabilii care obțin eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale în perioada 1 octombrie 2015 – 31 martie 2016.

CJUE – Transport aerian internaţional. Prejudiciul suferit de angajator în cazul transportării unor salariați

C-429/14 are ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Lietuvos Aukščiausiasis Teismas (Curtea Supremă din Lituania, Lituania).

Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 19, 22 și 29 din Convenția pentru unificarea anumitor norme referitoare la transportul aerian internațional, încheiată la Montreal la 28 mai 1999 și aprobată în numele Comunității Europene prin Decizia 2001/539/CE a Consiliului din 5 aprilie 2001. Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Air Baltic Corporation AS, pe de o parte, și Serviciul de investigații speciale al Republicii Lituania, pe de altă parte, în legătură cu repararea prejudiciului cauzat acestuia din urmă prin

întârzierea unor zboruri care i-au transportat pe doi dintre agenții săi, în temeiul unui contract de transport internațional de pasageri încheiat cu Air Baltic.

Curtea a declarat: „Convenția pentru unificarea anumitor norme referitoare la transportul aerian internațional, încheiată la Montreal la 28 mai 1999 și aprobată în numele Comunității Europene prin Decizia 2001/539/CE a Consiliului din 5 aprilie 2001, în special articolele 19, 22 și 29 din aceasta, trebuie interpretată în sensul că un transportator aerian care a încheiat un contract de transport internațional cu angajatorul unor persoane transportate în calitate de pasageri, precum cel în discuție în litigiul principal, este răspunzător față de acest angajator de prejudiciul rezultat din întârzierea unor zboruri efectuate de angajații acestuia în temeiul acestui contract și legat de cheltuielile suplimentare efectuate de angajatorul respectiv”.

Hotărârea poată fi consultată în integralitate aici.

ICCJ – Acţiune în anularea unui administrativ prin care a fost modificat sau completat alt act administrativ. Condiţii de

exercitare

Legislaţie relevantă:

- Legea nr. 554/2004, art. 1
- Legea nr.24/2000, art. 62

Potrivit art.62 din Legea nr.24/2000 privind tehnica legislativă „Dispoziţiile de modificare şi completare se încorporează de la data intrării lor în vigoare, în actul de bază, identificându-se cu acesta. Intenţiile ulterioare de modificare şi completare a acestora trebuie raportate tot la actul de bază”.

Conţinutul acestor dispoziţii legale nu poate oferi suport legal pentru respingerea ca lipsită de obiect a acţiunii în anularea unui act administrativ prin care a fost modificat alt act administrativ constatat anterior ca legal de către instanţă, atâta timp cât – contenciosul administrativ fiind un contencios subiectiv de plină jurisdicţie – în cauză sunt îndeplinite condiţiile prevăzute de art.1 din Legea nr.554/2004 privind caracterul de act administrativ al actului contestat şi producerea prin acel act a unei vătămări a unui drept sau interes legitim.

Decizia nr. 1926 din 11 aprilie 2014

Prin cererea adresată Curţii de Apel Bucureşti – Secţia contencios administrativ şi fiscal, reclamanta S.C. O SA a chemat în judecată Ministerul Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri, Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei şi Agenţia Naţională pentru Resurse Minerale şi a solicitat:

– să se dispună anularea Ordinului Ministrului Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri, al Preşedintelui A.N.R.E. nr.11/2011/39/2010 (Ordinul nr.11/2011) pentru modificarea şi completarea Ordinului Ministrului Economiei şi Comerţului, al

Preşedintelui ANRE şi al Preşedintelui Agenţiei Naţionale pentru Resurse Minerale nr.102136/530/97/2006 privind valorificarea cantităţilor de gaze naturale pe piaţa internă şi măsuri pentru întărirea disciplinei în sectorul gazelor naturale, publicat în M.Of. nr.47/ 19.01.2011;

– să se dispună anularea adresei ANRE nr.9408/ 28.02.2011 reprezentând răspuns la plângerea prealabilă formulată împotriva Ordinului nr.11/2011;

– să se dispună obligarea în solidar a pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

Ulterior, reclamanta a formulat o precizare a cererii de chemare în judecată şi a solicitat să se dispună obligarea în solidar a pârâtelor la plata sumei de 13.807.159, 20 lei reprezentând prejudiciul cauzat reclamantei de aplicare a Ordinului Ministrului Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri, al Preşedintelui ANRE şi Preşedintelui ANRM nr.11/2011/39/177/2010.

Pârâţii Ministerul Economiei, Comerţului şi Mediului de Afaceri, Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei şi Agenţia Naţională pentru Resurse Minerale au formulat întâmpinări şi au solicitat respingerea acţiunii.

Prin Sentinţa civilă nr.945/ 13.02.2012 a Curţii de Apel Bucureşti – Secţia contencios administrativ şi fiscal a fost admisă excepţia lipsei de obiect şi a fost respinsă acţiunea reclamantei ca fiind lipsită de obiect.

Pentru a motiva această soluţie, instanţa de fond a reţinut că din probele dosarului rezultă că, în principal, reclamanta a solicitat anulare ordinului comun emis de cei trei pârâţi prin care a fost modificat Ordinul comun nr.102136/530/97/2006.

Potrivit art.62 din Legea nr.24/2000 privind Normele de tehnică legislativă pt. elaborarea actelor normative dispune că „dispoziţiile de modificare şi de completare se

încorporează de la data intrării lor în vigoare în actul de bază, identificându-se cu acesta.

Intervenţiile ulterioare de modificare sau de completare a acestora trebuie raportate tot la actul de bază”.

S-a arătat că ordinul contestat în prezenta cauză se raportează la ordinul de bază emis în 2006, ambele ordine fiind emise în executarea şi aplicarea Legii petrolului şi a Legii gazelor.

Practic, ordinul contestat în cauză nu face decât să modifice ordinul comun emis de cele 3 autorităţi publice în 2006, impunându-se emiterea celui de-al doilea ordin comun ce vizează valorificarea cantităţilor de gaze naturale pe piaţa internă şi măsuri pt. întărirea disciplinei în sectorul gazelor naturale care să cuprindă toate modificările legislative.

Instanţa de fond a arătat că ordinul contestat în speţă a modificat şi completat Ordinul nr.102136/2006 şi că acţiunea în anulare formulată de către reclamantă împotriva ordinului comun emis în 2006 a fost respinsă irevocabil de I.C.C.J. prin decizia nr.2090/19.04.2007.

Oportunitatea emiterii ordinului comun contestat în speţă a rezultat din necesitatea asigurării caracterului nediscriminatoriu în stabilirea şi alocarea lunară a cotelor procentuale cantitative de gaze naturale aferente amestecului de gaze naturale din producţia internă şi din import, ordinul atacat dispunând obligaţii pt. toţi furnizorii de pe piaţa gazelor naturale şi un tratament egal pt. toţi consumatorii de gaze naturale, fiind emis în aplicarea dispoziţiilor art.100 alin.5 din Legea gazelor.

Cum ordinul comun emis în 2010 nu a făcut decât să modifice şi să completeze ordinul comun emis în 2006 privind valorificarea cantităţilor de gaze naturale pe piaţa internă şi măsuri pt. întărirea disciplinei în sectorul gazelor naturale asupra

căreia Curtea de Apel Bucureşti şi I.C.C.J. s-au pronunţat definitiv şi irevocabil s-a apreciat că acţiunea formulată de reclamantă este lipsită de obiect, substanţa ordinului fiind aceeaşi cu cea din ordinul nr.102136/2006.

Împotriva acestei sentinţe a declarat recurs S.C. O SA şi a solicitat admiterea recursului, casarea sentinţei, trimiterea cauzei spre rejudecare Curţii de Apel Bucureşti şi acordarea cheltuielilor de judecată efectuate în ambele etape procesuale, conform art.274 Cod procedura civilă.

În motivele de recurs s-a arătat că Ordinul nr.102136/2006 a fost publicat în Monitorul Oficial nr.489/2006 şi viza valorificarea cantităţilor de gaze naturale pe piaţa internă şi măsuri pentru întărirea disciplinei în sectorul gazelor naturale, iar în M. Of. nr.47/2011 a fost publicat Ordinul nr.11/2011 pentru modificarea şi completarea Ordinului nr.102136/2006.

Primul motiv de recurs invocat a fost acela că instanţa de fond a dispus în sensul inadmisibilităţii *de plano* a unei acţiuni în anulare a unui act administrativ modificator şi completator, argumentând că din interpretarea art.62 din Legea nr.24/2000 rezultă faptul că într-o situaţie ca aceea din speţă nu ar putea fi atacat decât actul modificat.

Plecând de la art.62 din Legea nr.24/2000 privind tehnica legislativă, recurenta a arătat că orice text de lege trebuie interpretat potrivit raţiunii pentru care a fost legiferat, or, raţiunea art.62 este aceea de a orienta intervenţiile ulterioare de modificare şi completare ale organului emitent către actul de bază (actul modificat) şi nu către alte acte modificatoare anterioare.

Textul de lege în discuţie priveşte exclusiv autorităţile emitente de acte administrativ normative şi au în vedere exclusiv modificări de tip legislativ realizate de acestea în cadrul exercitării competenţelor lor.

Se impune ca art.62 să fie interpretat sistematic, având în vedere economia legii în ansamblul său şi capitolul în care este încadrat, iar prin aceasta s-a dorit emiterea situaţiilor de tipul „*modificarea modificării*”.

Mai mult, susţine recurenta, art.62 are în vedere intervenţiile ulterioare de modificare şi completare ca evenimente legislative şi nu contestaţiile formulate de justiţiabili în cadrul contenciosului administrativ.

Din studiul sistematic al Legii nr.24/2000 reiese că sfera ei de aplicare nu include acţiunea de contencios administrativ care are ca obiect anularea unui act administrativ ilegal, aşa cum este şi cazul în speţa de faţă.

În speţă, s-a solicitat anularea actului administrativ modificator, întrucât acesta era viciat de nelegalitate şi vătăma interesele reclamantei, iar o cerere de anulare prin însăşi natura ei, nu poate fi îndreptăţită decât împotriva actului ilegal vătămător, respectiv Ordinul nr.11/2011, fie el şi modificator şi nu împotriva actului modificat.

Recurenta a apreciat că nu putea cerere anularea actului modificat întrucât nu era viciat de nelegalitate, ci actul modificator, iar art.62 din Legea nr.24/2000 face referire la intervenţiile ulterioare de modificare sau completare care trebuie raportate la actul de bază, modificări şi completări legislative, iar nu cereri de anulare, nefiind aplicabil în speţă acest text de lege.

Al doilea motiv de recurs se referă la faptul că instanţa de judecată a restrâns în mod nepermis drepturile recurentei, dându-se prioritate unor norme juridice de tehnică legislativă, de forţă juridică inferioară şi a omis a se raporta la procedura de atacare a actelor administrative prevăzută de Legea nr.554/2004, normă juridică superioară.

Prin modul greşit de soluţionare a excepţiei lipsei de obiect a acţiunii, recurenta a considerat că prima instanţă a

restrâns sfera de aplicare a prevederilor Legii nr.554/2004, în sensul eliminării din sfera de aplicare a acţiunii în anulare a actelor administrative modificatoare şi completatoare.

Din economia Legii nr.554/2004 apar două condiţii esenţiale pentru intentarea acţiunii în anulare: actul atacat să fie un act administrativ şi să fie vătămător pentru drepturile şi interesele legitime ale persoanei, condiţii care sunt îndeplinite în cauză, iar instanţa de fond, prin admiterea excepţiei lipsei de obiect, în mod nelegal a condiţionat şi a îngrădit accesul recurentei la justiţie, s-a opus verificării legalităţii actului contestat şi a prejudiciat dreptul la apărare şi la un proces echitabil.

Recurenta a invocat şi argumente de ordin jurisprudenţial şi s-a arătat că instanţele de contencios administrativ, deşi au fost investite cu o acţiune având ca obiect anularea unor ordine modificatoare, au considerat că pot efectua o analiză de legalitate referitoare la ordinele modificatoare atacate şi astfel, primite în individualitatea lor, separat de actul modificat.

Ordinul nr.11/2011 a modificat şi completat Ordinul nr.1021336/2006, iar contrar celor reţinute de instanţa de fond, modificarea şi completarea nu au fost analizate de către instanţă anterior, iar în hotărârile irevocabile invocate de ANRE nu au fost analizate argumentele în susţinerea cererii de anulare a Ordinului nr.11/2011.

Intimata Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei a formulat întâmpinare şi a solicitat respingerea recursului ca nefondat dar a invocat şi excepţia lipsei de interes pentru că Ordinul nr.11/2011 a fost abrogat la 23.06.2011.

Intimata Agenţia Naţională pentru Resurse Minerale a formulat întâmpinare şi a solicitat respingerea recursului ca nefondat

şi menţinerea sentinţei atacate ca fiind legală şi temeinică.

Intimatul Ministerul Economiei, succesor al M.E.C. şi Mediului de Afaceri a solicitat introducerea în cauză a Departamentului pentru Energie, ca fiind autoritatea implicată în raportul juridic dedus judecăţii.

Intimatul Departamentul pentru Energie a formulat întâmpinare şi a invocat excepţia lipsei calităţii procesuale pasive a acestuia pentru că ordinul contestat este emis de Ministerul Economiei şi nu de Departamentul pentru Energie, iar pe fond, a solicitat respingerea recursului.

Soluţia instanţei de recurs

Pentru că în faţa instanţei de recurs au fost invocate două excepţii de către ANRDE (Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei) şi Departamentul pentru Energie, în baza art.137 Cod procedura civilă, Înalta Curte s-a pronunţat mai întâi asupra acestor excepţii.

Excepţia lipsei de interes în formularea acţiunii invocată de A.N.D.R.E. este nefondată şi va fi respinsă.

Lipsa de interes judiciar a fost invocată în raport de faptul că ordinul pretins vătămător a fost abrogat expres începând cu data de 23.06.2011, dar şi în raport de împrejurarea că SC O SA beneficiază din 4.09.2012 de prevederile H.G. nr.870/2012, respectiv de exceptarea de la respectarea structurilor amestecurilor de gaze naturale.

Interesul este una dintre condiţiile fundamentale ale exercitării acţiunii civile şi poate fi definit ca fiind folosul practic pe care o parte îl urmăreşte prin formularea acţiunii.

În raport de obiectul acţiunii formulate de reclamantă, acţiune prin care s-a solicitat nu numai anularea Ordinului nr.11/2011 ci şi recuperarea prejudiciului cauzat prin

emiterea actului a cărui anulare se solicită, nu se poate susţine că acţiunea reclamantei a rămas fără interes ca urmare a abrogării Ordinului nr.11/2011, întrucât în cazul acţiunii în contencios administrativ legalitatea actului se analizează în raport cu prevederile legale în vigoare la data emiterii lui, iar abrogarea actului nu înlătură eventualele prejudicii ce ar fi putut fi cauzate în perioada în care actul administrativ a fost în vigoare.

Excepţia calităţii procesuale pasive invocată de intimatul Departamentul pentru Energie va fi respinsă deoarece, în raport de prevederile H.G. nr.429/2013 privind organizarea şi funcţionarea Departamentului de Energie, acesta este organ de specialitate al administraţiei publice centrale, în cadrul Ministerului Economiei care aplică strategia şi programul de guvernare în domeniul energiei. Chiar dacă Departamentul pentru Energie nu este emitentul actului a cărui anulare se solicită, în condiţiile înfiinţării Departamentului pentru Energie, ce a preluat atribuţiile Ministerului Economiei în domeniul energiei, calitate procesuală pasivă într-un litigiu ce vizează anularea unui act administrativ emis în acest domeniu are Departamentul pentru Energie, ca succesor al emitentului actului contestat.

Recursul formulat de reclamanta S.C. O SA este fondat pentru următoarele considerente:

Instanţa de fond a fost investită cu acţiunea în anulare a Ordinului nr.11/2011 pentru modificarea şi completarea Ordinului nr.102136/2006 privind valorificarea cantităţilor de gaze naturale pe piaţa internă şi măsuri pentru întărirea disciplinei în sectorul gazelor naturale, dar şi cu cererea de obligare a pârâţilor la plata sumei de 13.707.159,20 lei, prejudiciul cauzat ca urmare a aplicării prevederilor Ordinului nr.11/2011.

Într-adevăr, Ordinul nr.102136/2006 a fost contestat de către S.C. O SA, iar prin decizia nr.2090/ 19.04.2007 a Înaltei

Curţi de Casaţie şi Justiţie – Secţia contencios administrativ şi fiscal fost respinsă acţiunea în anulare a acestui ordin.

Instanţa de fond a considerat că, prin respingerea acţiunii în anulare a ordinului iniţial, ordinul modificator a rămas fără obiect dar aceste susţineri sunt nefondate.

Obiectul este unul din elementele acţiunii civile şi reprezintă pretenţia concretă a reclamantului, protecţia dreptului subiectiv sau a unui interes ce se poate realiza numai pe calea justiţiei.

Instanţa de fond a motivat admiterea excepţiei lipsei de obiect în raport de art.62 din Legea nr.24/2000, dar aceasta nu înseamnă că hotărârea instanţei nu este motivată, aşa cum susţine recurenta, chiar dacă nu a invocat motivul de recurs prevăzut de art.304 pct.7 Cod procedura civilă.

Însă, instanţa de fond a făcut o aplicare greşită a legii atunci când a apreciat că, în temeiul art.62 din Legea nr.24/2000 ar fi lipsită de obiect acţiunea în anulare a unui act administrativ ce modifică un alt act administrativ.

Potrivit art.62 din Legea nr.24/2000 privind tehnica legislativă „Dispoziţiile de modificare şi completare se încorporează de la data intrării lor în vigoare, în actul de bază, identificându-se cu acesta. Intenţiile ulterioare de modificare şi completare a acestora trebuie raportate tot la actul de bază”.

Mai întâi, trebuie precizat că art.62 din Legea nr.24/2000 nu are aplicabilitate în cauză, în raport de obiectul acţiunii, iar pe de altă parte, nu poate fi lipsită de obiect o acţiune în contencios administrativ formulată de o persoană ce se consideră vătămată într-un drept sau interes legitim prin emiterea unui act administrativ, chiar dacă acel act este unul de modificare a altui act, fie el individual sau normativ.

Din modul de redactare al Legii nr.554/2004, respectiv art.1,

8 şi 18, contenciosul administrativ este un contencios subiectiv de plină jurisdicţie, în cadrul căruia se analizează nu numai conformitatea actului administrativ cu legea sau cu alte acte normative ce au stat la baza emiterii lui, ci şi existenţa unei vătămări produse reclamantului într-un drept sau interes legitim.

Nu prezintă relevanţă, în cazul unui litigiu de contencios administrativ, dacă actul administrativ contestat este unul care modifică un alt act administrativ, pentru că ce se verifică de către instanţă este dacă sunt îndeplinite condiţiile prevăzute de art.1 din Legea nr.554/2004, respectiv dacă actul contestat este un act administrativ în sensul art.2 alin.1 lit.c) din Legea nr.554/2004 şi dacă s-a produs o vătămare a unui drept sau interes legitim.

De altfel, este constantă practica instanţei supreme în sensul soluţionării acţiunilor în anulare a actelor administrative individuale sau normative, prin care au fost modificate sau completate alte acte administrative.

Prin soluţia pronunţată de instanţa de fond, de respingere a acţiunii ca lipsită de obiect, s-a încălcat art.21 din Constituţie ce consacră accesul liber la justiţie, dar şi art.6 din CEDO ce prevede dreptul la un proces echitabil, în sensul că orice persoană are dreptul la judecarea, în mod echitabil, public şi într-un termen rezonabil a cauzei sale, de către o instanţă independentă şi imparţială.

Pentru că instanţa de fond a soluţionat cauza fără a intra în cercetarea fondului, în baza art.312 alin.1, 2 şi 5 Cod procedura civilă raportat la art.20 din Legea nr.554/2004, va fi admis recursul, va fi casată sentinţa atacată şi trimisă cauza spre rejudecare aceleiaşi instanţe.

ICCJ – RIL promovat cu privire la obligarea executorului judecătoresc la plata cheltuielilor de judecată

Dimitrie Bogdan Licu, Prim Adjunct al Procurorului General al României, a sesizat Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie cu recurs în interesul legii, întrucât în practica judiciară nu există un punct de vedere unitar cu privire la interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 2 alin. (1) şi art. 7 lit. a) din Legea nr. 188/2000 privind executorii judecătoreşti, republicată, raportat la art. 460 alin. (1), art. 246 alin. (1) şi (3) şi art. 274 alin. (1) din Codul de procedură civilă de la 1865, în prezent art. 790 alin. (1), art. 406 alin. (1) şi (3) şi art. 453 alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, în referire la obligarea executorului judecătoresc la plata cheltuielilor de judecată, în situaţia în care acesta a renunţat la cererea de validare a popririi, ori aceasta a fost respinsă de instanţă, ca urmare îndeplinirii obligaţiilor de către terţul poprit, sau de către debitor.

Puteţi consulta textul integral al recursului aici.

Tax Magazine nr. 01 ianuarie

2016

- **Editorial**
  Cosmin Flavius Costaș
  Practica administrativă în materie fiscală
- **Impozite directe**
  Nicolae Cosmin Mariș
  Considerații privind jurisprudența divergentă în materia restituirii eșalonate a taxelor de poluare.
  Studiu de caz: Tribunalul Cluj, decizia civilă nr. 227/A/2015 pronunțată în dosar nr. 15824/211/2014
  Maria Claudia Andrieș
  Despre taxele de mediu în România. Clasifi care şi implicaţii (III)
- **Impozite indirecte**
  Georgiana Iancu
  Vânzările de bunuri imobile efectuate de persoane fizice: între lege şi practică
- **Procedură fiscală**
  Cornel Grama
  Procedura A.N.A.F. de înregistrare în scopuri de TVA încalcă Codul fi scal şi legislaţia europeană
- **Contribuții sociale**
  Cosmin Flavius Costaş
  Noul regim al contribuțiilor sociale obligatorii (I)
- **Jurisprudență fiscală națională**
  Viorel Terzea
  Răspundere solidară conform art. 27 lit. d) VCPF. Lipsa de răspundere a unui asociat
- **Jurisprudența fiscală a instanțelor europene**
  Sinteza hotărârilor în materie fiscală pronunțate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în intervalul 23 decembrie 2015 – 12 februarie 2016

EY România deschide campania de recrutare: 80 de absolvenţi se vor alătura companiei în acest an

EY România a deschis campania de recrutare de juniori, prin care va angaja aproape 80 de tineri absolvenţi din întreaga ţară, în birourile companiei din Bucureşti, Cluj-Napoca, Iaşi şi Timişoara. Procesul se va desfăşura pe parcursul a trei luni, timp în care candidaţii pot aplica online, la link-ul: http://www.ey.com/GL/en/Careers.

Compania caută să angajeze studenţi în an terminal al studiilor universitare şi de masterat sau proaspăt absolvenţi din domeniul economic, dar şi tehnic. Dintre candidaţi, vor fi aleşi cei care au o pasiune pentru business şi lucrul cu clienţii, care demonstrează o motivaţie puternică pentru învăţarea continuă şi performanţă, stăpânesc limba engleză la un nivel avansat şi utilizează cu uşurinţă programul MS Excel.



„Dorim să identificăm şi să aducem alături de noi pe cei mai talentaţi şi ambiţioşi tineri care părăsesc băncile universităţilor anul acesta. Iar atunci când alegi dintre cei mai buni, diferenţa o face de cele mai multe ori, nu nivelul de cunoştinţe şi abilităţi care este relativ acelaşi, ci atitudinea faţă de viaţă în general, motivaţia pentru care şi-au ales această profesie şi viitorul la care ei aspiră”, explică Andreea Mihnea, Director Resurse Umane, EY România.

Conform studiilor derulate anul trecut de Trendence şi

Catalyst, EY a urcat pentru prima dată în topul preferinţelor tinerilor, devenind cel mai dorit angajator din domeniul serviciilor profesionale pentru absolvenţii de studii superioare. EY este şi în top10 în clasamentul general al celor mai doriţi angajatori din România, conform studiului Trendence, şi este angajatorul preferat din grupul Big4 pentru absolvenţii de elită şi pentru femei, conform ambelor studii.

Respondenţii care au participat la cele două sondaje percep EY România drept compania de servicii profesionale cea mai inovativă, care oferă cele mai bune programe de formare şi care are cel mai atractiv mediu de lucru. De asemenea, EY este perceput de tinerii români drept compania din acest domeniu care angajează cei mai mulţi absolvenţi şi care are cea mai bună prezenţă la târgurile de job-uri.

Candidaţii interesaţi de o poziţie *entry-level* în companie vor interacţiona direct cu specialiştii EY şi cu echipa de recrutare în cadrul a peste 20 de evenimente în sediul EY, în universităţi şi târguri de job-uri din Bucureşti, Cluj-Napoca, Iaşi, Timişoara şi Chişinău.

Procesul de selecţie va include mai multe etape:

1. Preselecția CV-ului
2. Testări online ale personalităţii şi ale abilităţilor verbale şi logice
3. Video-interviu online
4. EY Mega Days Assessment Center
5. Interviu final la sediul companiei
6. Semnarea ofertei şi orientare

Ca o noutate anul acesta, candidaţii vor putea viziona descrieri video ale job-urilor disponibile şi vor putea cunoaşte mai îndeaproape viaţa din cadrul companiei prin noul blog dedicat tinerilor absolvenţi sau prin pagină de Instagram care va fi lansată în curând.

„În cadrul procesului de selecție, candidații vor putea

cunoaște îndeaproape compania EY România. Este important pentru noi ca ei să înţeleagă valorile noastre, modul în care facem lucrurile, cultura noastră organizaţională, astfel încât integrarea să fie cât mai uşoară, iar aşteptările să fie stabilite de comun acord. Profesia de consultant este una, pe cât de frumoasă, pe atât de provocatoare. Când porneşti pe acest drum trebuie să fii pregătit şi motivat să înveţi continuu, să pui la îndoială status quo-ul, să fii deschis oricând la schimbare şi să îţi şi placă toate astea. Scopul nostru în tot acest proces de recrutare este să ne asigurăm că aducem alături de noi acei tineri care sunt, nu doar foarte bine pregătiţi din punct de vedere tehnic, ci sunt în acelaşi timp şi entuziaşti în a îmbrăţişa această carieră", adaugă Andreea Mihnea.

Cei 80 de juniori care vor fi selectaţi în această primăvară îşi vor începe activitatea în septembrie 2016, când se vor alătura celor peste 650 angajaţi care fac parte din echipa EY, în 5 birouri din ţară şi din Republica Moldova.

ICCJ – RIL admis în cazul asigurării obligatorii de răspundere civilă pentru prejudicii produse prin accidente

În şedinţa din 15 februarie 2016, Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie – *Completul competent să judece recursul în interesul legii*, legal constituit în fiecare dintre cauze, a soluţionat

2 recursuri în interesul legii, fiind pronunţate următoarele soluţii:

Decizia nr. 1 în dosarul nr. 23/2015

Admite recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casaţie şi în consecinţă:

În interpretarea şi aplicarea unitară a dispoziţiilor art. 86 din Codul de procedură penală, stabileşte că:

În cazul asigurării obligatorii de răspundere civilă pentru prejudicii produse prin accidente de vehicule, societatea de asigurare are calitate de parte responsabilă civilmente şi are obligaţia de a repara singură prejudiciul cauzat prin infracţiune, în limitele stabilite în contractul de asigurare şi prin dispoziţiile legale privind asigurarea obligatorie de răspundere civilă.

Obligatorie, conform dispoziţiilor art. 474 alin. (4) din Codul de procedură penală.

Pronunţată în şedinţa publică de la 15 februarie 2016.

Decizia nr. 2 în dosarul nr. 24/2015

Admite recursul în interesul legii declarat de Colegiul de conducere al Curţii de Apel Suceava.

În interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 279 alin. (2) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, pentru acţiunile privind reconstituirea vechimii în muncă, anterioare intrării în vigoare a Codului de procedură civilă actual/acelaşi text de lege cu referire la art. 32 alin. (l) lit. b şi art. 36 din Codul de procedură civilă, pentru acţiunile în reconstituirea vechimii în muncă, introduse de la momentul intrării în vigoare a actualului Cod de procedură civilă şi în continuare; art. lll din Codul de procedură civilă din 1865 pentru

acţiunile privind constatarea încadrării activităţii desfăşurate în grupele I şi a II-a de muncă introduse sub imperiul acestei reglementări/art. 35 cu referire la art. 32 alin. (l) lit. b şi art. 36 din Codul de procedură civilă, pentru acelaşi tip de acţiuni, formulate după intrarea în vigoare a codului actual, în toate ipotezele, atunci când angajatorul nu mai există din punct de vedere juridic (lichidat, radiat), justifică legitimare procesuală pasivă casele teritoriale de pensii, în situaţia în care nu există documente primare.

În interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 34 alin. (5) şi art. 40 alin. (2) lit. h din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, cu referire la art. 18 din Legea Arhivelor Naţionale nr. 16/1996, republicată, în cazul existenţei documentelor primare, persoana interesată, care nu posedă dovezi privind vechimea în muncă sau activitatea desfăşurată în anumite grupe de muncă, are deschisă calea unei acţiuni în realizare – obligaţie de a face – având ca obiect obligarea deţinătorului de arhivă de a elibera adeverinţa constatatoare a vechimii în muncă/încadrării în grupele superioare de muncă.

În interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 41 alin. (l) din Codul de procedură civilă din 1865/art. 32 alin. (l) lit. a şi art. 56 alin. (l) din Codul de procedură civilă, respectiv a art. 136 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenţei, cu modificările şi completările ulterioare, /art. 180 din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenţei şi de insolvenţă, angajatorul desfiinţat în urma procedurilor de insolvenţă, finalizate cu radierea din registrele specifice, nu poate sta în judecată, neavând capacitate procesuală de folosinţă, iar fostul lichidator, chemat în judecată în nume propriu, nu are calitate procesuală pasivă.

Obligatorie, potrivit art. 517 alin. (4) din Codul de procedură civilă.

Pronunţată în şedinţă publică, astăzi, 15 februarie 2016.

După redactarea considerentelor şi semnarea deciziilor, acestea se vor publica în Monitorul Oficial al României, Partea I.