

029509NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice, prin adresa nr./16.06.2009 înregistrată la direcție sub nr. .../17.06.2009, asupra contestației formulate de **SC X SNC**.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule** emisă de Administrația Finanțelor Publice la data de 20.05.2009 și are ca obiect taxa pe poluare în sumă de ...lei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC X SNC**.

I. SC X SNC formulează contestație împotriva Deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule emisă de A.F.P., prin care s-a stabilit ca fiind datorată suma de ... lei.

Petentul își motivează contestația astfel:

La data de 08.05.2009 a achiziționat dintr-un stat membru al Uniunii Europene un autoturism marca Leyland DAF Tipper, având seria șasiului XL, pentru înmatricularea căruia i s-a impus achitarea taxei pe poluare reglementată de O.U.G. nr. 50/2008, taxă în sumă de ..lei pe care a achitat-o cu o.p. nr.....5/20.05.2009.

Stabilirea taxei pe poluare, instituită prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.50/2008, în sarcina petentului prin decizia contestată este în viziunea acestuia *incompatibilă* cu prevederile comunitare unitare și cu jurisprudența constantă a Curții Comunității Europene.

Taxa în cauză nu este conformă cu dispozițiile art. 25, art. 28 și art. 90 din Tratatul UE pentru următoarele motive:

- această taxă trebuie plătită la prima înmatriculare în România a unui autoturism, astfel că se păstrează conceptul de „taxă de primă înmatriculare” instituit inițial prin prevederile art. 214¹ – 214³ din Codul fiscal, care au fost declarate de instanțele românești ca fiind neconforme cu dispozițiile art. 90 din Tratatul UE (prin modificările legislative ulterioare schimbându-se doar denumirea și cuantumul taxei);

- taxa pe poluare se plătește numai pentru autoturismele înmatriculate în Uniunea Europeană și reînmatriculate pentru prima dată în România, în timp ce pentru autoturismele deja înmatriculate în România, la o nouă înmatriculare taxa nu mai este percepută.

Potrivit prevederilor art. 3 alin (1), art. 4 lit. a) și art. 14 alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.50/2008, cu modificările și completările ulterioare, taxa pe poluare intervine cu ocazia primei înmatriculări a unui autovehicul în România nu și pentru cele aflate deja în circulație înmatriculate în țară, nefăcându-se distincție între autovehiculele produse în România și cele produse în afara acesteia, nici între cele noi și cele second hand.

Taxa pe poluare, așa cum este reglementată de O.U.G. nr. 50/2008, diminuează sau este destinată să diminueze introducerea în România a unor

autovehicule second hand deja înmatriculate într-un alt stat membru, astfel cumpărătorii fiind orientați din punct de vedere fiscal să achiziționeze autovehicule second hand deja înmatriculate în România. Se vrea ca taxa al cărui scop corect este „poluatorul plătește” să aibă ca efect imediat diminuarea introducerii în România a unor autovehicule second hand deja înmatriculate într-un alt stat membru.

Ilegalitatea taxei se concretizează, în primul rând, prin raportarea art. 148 alin.(2) din Constituția României la art. 90 alin.(1) din Tratatul Comunității Europene și, în al doilea rând, prin faptul că nu există niciun act administrativ fiscal prin care această taxă să fie încasată.

Legislația comunitară, prin art. 90 din Tratatul de Instituire a Comunității Europene, stabilește că „Nici un stat membru nu aplică, direct sau indirect, produselor altor state membre, impozite interne de orice natură, mai mari decât cele care se aplică, direct sau indirect produselor naționale similare”, scopul fiind acela de a asigura libera circulație a mărfurilor.

Petentul consideră că taxa pe poluare instituită de O.U.G. nr. 50/2008 are un caracter ilegal și că în cauză sunt aplicabile în mod direct dispozițiile din dreptul comunitar, care au prioritate față de dreptul național.

De la 01.01.2007 România este stat membru al Uniunii Europene, iar potrivit art. 148 din Constituție prevederile comunitare au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, iar Parlamentul, Președintele României Guvernul și autoritatea judecătorească garantează aducerea la îndeplinire a obligațiilor rezultate din actul aderării. Prin Legea nr. 157/2005 de ratificare a Tratatului de aderare a României și Bulgariei la U.E.. statul român și-a asumat obligația de a respecta dispozițiile din tratatele originare ale Comunității dinainte de aderare.

Prin Hotărârea în cauza Costa/Enel (1964), CJE a stabilit că legea care se îndepărtează de Tratat – un izvor independent de drept – nu ar putea să ducă la anularea lui, dată fiind natura sa originală și specială, fără a-l lipsi de caracterul lui de lege comunitară și fără ca baza legală a Comunității însăși să fie pusă la îndoială.

Această decizie a definit relația dintre dreptul comunitar și dreptul național al statelor membre arătând că dreptul comunitar este o ordine juridică independentă care are prioritate de aplicare chiar și în fața dreptului național ulterior – or, în speță, taxa pe poluare a fost introdusă în legislația internă abia în anul 2008.

Petenta solicită aplicarea principiului priorității dreptului comunitar în fața celui național (instituit de însăși Constituția României – art. 148 alin.2), principiul aplicării directe a dreptului comunitar și principiul nediscriminării.

Raportat la principiile aplicării directe a dreptului comunitar pe teritoriul României și al priorității dreptului comunitar, acestea prezintă relevanță sub dublu aspect: în primul rând în ceea ce privește existența, integrarea și funcționabilitatea directă a dreptului comunitar pe teritoriul României și în beneficiul cetățenilor români, iar în al doilea rând în sensul în care statul, prin toate organismele sale însărcinate să aplice reglementările legale, este obligat să dea eficiență cu prioritate dispozițiilor dreptului comunitar.

Noțiunea de stat a fost definită în mod autonom în jurisprudența Curții de Justiție de la Luxemburg, și include toate instituțiile și autoritățile publice, nu doar cele din cadrul puterii legislative și al puterii judecătorești ci și pe acela din cadrul puterii executive.

Pe cale de consecință, toate autoritățile publice au obligația de a asigura realizarea efectului deplin al normelor comunitare, „lăsând, la nevoie, pe propria răspundere, neaplicată, orice dispoziție contrară din legislația națională, chiar ulterioară, fără a solicita sau aștepta eliminarea prealabilă a acestuia pe cale legislativă sau prin orice alt procedeu constituțional”.

În ceea ce privește principiul nediscriminării, C.J.C.E., în cauza Michel Humblot, similară cazului taxei speciale din legislația românească, a arătat că „statele au libertatea să taxeze cum doresc autovehiculele ce circulă pe drumurile lor publice, însă acest sistem de taxare nu trebuie să intre sub incidența art. 90 din Tratatul C.E., adică să nu fie discriminatoriu”.

Față de faptul ca la vânzarea autovehiculelor second hand pe teritoriul României și deja înmatriculate în România nu se percepe aceeași taxă ca pentru autovehiculele second hand înmatriculate pe teritoriul altui stat membru al Uniunii Europene și importate, spre utilizare, înmatriculare, în România, prin modul în care este reglementată taxa pe poluare, se încalcă principiul discriminării.

Petenta mai precizează că *O.U.G. nr. 50/2008 este contrară art. 90 din Tratatul de Instituire a Comunității Europene*, întrucât este destinată să diminueze introducerea în România a unor autoturisme second hand deja înmatriculate într-un alt stat membru U.E., precum cel pentru care s-a achitat taxa pe poluare în acest litigiu, favorizând astfel vânzarea autoturismelor second hand deja înmatriculate în România. După aderarea României la U.E. acest lucru este inadmisibil în condițiile în care produsele importate sunt din alte țări membre, atât timp cât norma fiscală națională diminuează sau este susceptibilă să diminueze, chiar și potențial, consumul produselor importate, influențând astfel alegerea consumatorilor.

Asupra încălcării art. 90 din Tratat prin crearea unui tip similar de diferență de tratament s-a pronunțat Curtea de la Luxemburg prin hotărârea din 11 august 1995, cauzele reunite C-367/93 la C-377/93, F.G. Roders BV s.a. c. Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen și prin Hotărârea din 7 mai 1987, cauza 184/85, Comisia c. Italia.

Petenta consideră că taxa pe poluare are un caracter discriminatoriu, ea aplicându-se diferit unor situații juridice identice, fără a exista vreo justificare obiectivă pentru acest lucru. De exemplu, trebuie comparată situația juridică a unei persoane care deține un autoturism înmatriculat în România în anul 2006 și situația juridică a unei persoane care înmatriculează un autoturism identic în România după data de 01 iulie 2008. Ambele mașini circulă în România și poluează în egală măsură. Principiul „poluatorul plătește” este aplicat doar în cazul autoturismului înmatriculat după data de 01 iulie 2008, al cărui proprietar datorează taxa pe poluare. Deși autoturismul din 2006 poluează, proprietarul nu plătește nimic.

Contestatoarea solicită revocarea Deciziei de calcul al taxei pe poluare și restituirea taxei în sumă de ...lei, la achitarea căreia a fost obligată în vederea

Înmatriculării pentru prima dată în România a autoturismului marca Leyland DAF Tipper, serie șasiu XL.

II. Urmare a cererii de solicitare a calculului taxei pe poluare pentru autovehicule depusă la organul fiscal în data de 20.05.2009 de către S.C. X S.N.C., în vederea efectuării primei înmatriculări în România a autovehiculului marca DAF, tip FAT75.270R//75.270ATI, serie șasiu XL, **Administrația Finanțelor Publice a emis, în baza O.U.G. nr.50/2008, cu modificările și completările ulterioare, pentru S.C. X S.N.C., Decizia de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule stabilind ca datorată suma de ... lei.**

La calcularea taxei pe poluare organul fiscal a luat în considerare următoarele elemente înscrise în cartea de identitate a vehiculului marca DAF, tip FAT75.270R//75.270ATI, an fabricație 1996, număr omologare B3, serie șasiu XL, serie carte de identitate autovehicul H2:

- categoria auto: N3;
- norma de poluare: R1;
- data primei înmatriculări: 02 februarie 1996;
- valoarea combinată a emisiilor de CO₂, exprimate în grame/km: 0;
- taxa specifică exprimată în euro/1 gram CO₂ (col.3 din anexa 1): 0;
- capacitatea cilindrică (cmc): 8661;
- taxa specifică pe cilindree conform anexei 2 din OUG 50/2008: 3;
- cota de reducere a taxei prevăzută de anexa 4 din OUG 50/2008: 89%.

III. Luând în considerare motivele prezentate de societatea contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă A.F.P. a stabilit în mod legal în sarcina S.C. X S.N.C. taxa pe poluare în suma de ... lei prin Decizia de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule din data de 20.05.2009.

În fapt,

S.C. X S.N.C. a achiziționat la data de 08.05.2008 dintr-o țară membră a Uniunii Europene (Anglia) autovehiculul marca Leyland DAF Tipper, având seria șasiului XL .

În data de 20.05.2009 societatea a depus o cerere de solicitare a calculului taxei pe poluare, înregistrată la A.F.P. sub numărul .., în vederea înmatriculării pentru prima dată în România a autovehiculului, proprietate a societății, marca Leyland DAF Tipper.

Urmare a solicitării persoanei juridice în cauză, în temeiul O.U.G. nr.50/2008 privind instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, cu modificările și completările ulterioare, A.F.P. a procedat, în baza datelor înscrise în cartea de identitate a autovehiculului seria H2, la calcularea și emiterea Deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe poluare, stabilită conform elementelor de taxare în vigoare la data solicitării calculării taxei.

Petenta contestă decizia de calcul al taxei pe poluare considerând *nelegală și discriminatorie* taxa stabilită prin actul contestat, emis în temeiul O.U.G. nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, întrucât reglementările ordonanței de urgență sunt contrarii prevederilor art. 90 din Tratatul de Instituire a Comunității Europene, potrivit cărora statelor membre ale Uniunii Europene le este interzisă aplicarea, direct sau indirect, asupra produselor altor state comunitare de impozite interne de orice natură, mai mari decât cele aplicabile produselor naționale similare.

Contestatoarea solicită revocarea Deciziei de calcul al taxei pe poluare și restituirea taxei în sumă de .. lei, la achitarea căreia a fost obligată în vederea înmatriculării pentru prima dată în România a autoturismului marca Leyland DAF Tipper, serie șasiu XL.

În drept,

Referitor la prevederile comunitare invocate de petent în susținerea contestației, se reține că art.148 alin.(2) din Constituția României instituie supremația tratatelor constitutive ale Uniunii Europene față de dispozițiile contrare din legile interne, „cu respectarea prevederilor actului de aderare”, iar în conformitate cu prevederile **art.I-14**, conform căruia mediul face parte din categoria domeniilor de competență partajată ale Uniunii Europene cu statele membre, și ale **art.I-33** din Legea nr.157/2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea României la UE „**Legea-cadru europeană** este un act legislativ care **obligă orice stat membru destinat în ceea ce privește rezultatul care trebuie obținut, lăsând în același timp autorităților naționale competența în ceea ce privește alegerea formei și a mijloacelor.**”

În ceea ce privește legalitatea calculării taxei pe poluare și emiterii deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule, reținem următoarele prevederi legislative:

Constituția României din 1991, republicată în 2003, făcând referire la *delegarea legislativă acordată Guvernului* prevede la **art.115 alin.(4)** următoarele:

“Guvernul poate adopta ordonanțe de urgență numai în situații extraordinare a căror reglementare nu poate fi amânată, având obligația de a motiva urgența în cuprinsul acestora.”

În baza prevederilor art.115 alin.(4) din Constituția României, Guvernul României a adoptat Ordonanța de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, motivația emiterii acesteia, așa cum reiese din cuprinsul ei, fiind:

“În scopul asigurării protecției mediului prin realizarea unor programe și proiecte pentru îmbunătățirea calității aerului și pentru încadrarea în valorile limită prevăzute de legislația comunitară în acest domeniu, ținând cont de necesitatea adoptării de măsuri pentru a asigura respectarea normelor de drept comunitar aplicabile, inclusiv a jurisprudenței Curții de Justiție a Comunităților Europene (...), iar art.1 prevede ca ordonanța “stabilește cadrul legal pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, denumită în continuare taxă, care constituie venit la bugetul Fondului pentru mediu și se

gestionează de Administrația Fondului pentru Mediu, în vederea finanțării programelor și proiectelor pentru protecția mediului.”

Referitor la autovehiculele care intră sub incidența taxei pe poluare art.3 alin.(1) din OUG nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele: „Intra sub incidența taxei autovehiculele din categoriile M1 - M3 și N1 - **N3**, astfel cum sunt acestea definite în RNTR2 - Reglementările privind omologarea de tip și eliberarea cărții de identitate a vehiculelor rutiere, precum și omologarea de tip a produselor utilizate la acestea”, iar **art.1** din HG nr.686/2008 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a OUG nr. 50/2008 stipulează:

“(1) Taxa pe poluare pentru autovehicule, denumită în continuare taxă, reglementată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei de poluare pentru autovehicule, denumită în continuare ordonanță, **se aplica autovehiculelor din categoriile M1 - M3 și N1 - N3, autovehicule în cazul cărora în rubrica 1 "Categorie" din cartea de identitate a vehiculului este înscris unul dintre codurile: M1, M1G, M2, M2G, M3, M3G, N1, N1G, N2G, N3 sau N3G.**”

Referitor la momentul în care ia naștere obligația de plată a taxei pe poluare art.4 din același act normativ, precizează:

“Obligația de plată a taxei intervine:

- a) **cu ocazia primei înmatriculări a unui autovehicul în România;**
- b) la repunerea în circulație a unui autovehicul după încetarea unei exceptări sau scutiri dintre cele la care se face referire la art. 3 și 9.”

Referitor la inițierea procedurii de înmatriculare a vehiculelor art. IV alin.(3) din O.U.G. nr.218/2008 privind modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule menționează:

“Procedura de înmatriculare a autovehiculelor se consideră inițiată la data depunerii documentelor prevăzute la art. 5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008. **Contribuabililor li se aplică regimul juridic în vigoare la data depunerii documentelor** prevăzute la art. 5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008.”

Față de motivele de fapt și de drept, reținem următoarele:

Legile-cadru emise de Uniunea Europeană sunt obligatorii pentru statele membre numai în privința rezultatului, autoritățile naționale având competența de a alege forma și mijloacele necesare obținerii rezultatului.

Din jurisprudența Curții de Justiție a Comunităților Europene rezultă că prin instituirea unei taxe pe poluare pentru autovehiculele achiziționate dintr-un stat membru și înmatriculate pentru prima dată în România nu se încalca Tratatul de aderare la UE, iar prin caracterul ei fiscal taxa intra în regimul intern de impozitare, domeniu rezervat exercitării prerogativelor suverane ale statelor membre. Mai mult, domeniul mediului, în scopul căruia este instituită taxa pe poluare, face parte din domeniile de competență *partajată* ale UE cu statele membre.

Obligația de plată a taxei pe poluare, reglementată prin O.U.G. nr.50/2008, intervine cu ocazia primei înmatriculări în România a unui autovehicul, procedura

de înmatriculare a vehiculelor considerându-se inițiată la data depunerii cererii și a documentelor însoțitoare de către contribuabil, acestuia aplicându-i-se regimul juridic în vigoare la data depunerii documentației.

Motivațiile societății contestate cu referire la caracterul discriminatoriu și nelegal al acestei taxe, nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât O.U.G. nr. 50/2008 a fost emisă de Guvernul României în baza prevederilor art. 115 alin. (4) din Constituția României, republicată și reprezintă cadrul legal pentru instituirea taxei pe poluare și a fost adoptată în scopul asigurării protecției mediului prin realizarea unor programe și proiecte pentru îmbunătățirea calității aerului și pentru încadrarea în valorile limită prevăzute de legislația comunitară în acest domeniu. La adoptarea acesteia s-a ținut cont de necesitatea adoptării de măsuri pentru a asigura respectarea normelor de drept comunitar, s-a avut în vedere faptul că aceste măsuri trebuie adoptate în regim de urgență, pentru evitarea oricăror consecințe juridice negative ale situației actuale și s-a considerat că aceste elemente vizează interesul public și constituie situații de urgență și extraordinare, a căror reglementare nu poate fi amânată.

Taxa pe poluare pentru un autovehicul fabricat în România care nu a fost înmatriculat în România, este aceeași cu cea pentru un autoturism produs în oricare alt stat membru comunitar, cu condiția existenței acelorași specificații tehnice. De asemenea, din H.G. nr. 686/2008 nivelul taxei este determinat de norma de poluare corelată cu vechimea, rulajul mediu anual și starea generală standard și reprezintă reflecția în plan fiscal a principiului "poluatorul plătește" principiu unanim acceptat la nivelul Uniunii Europene.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatoarei privind calificarea taxei pe poluare ca fiind nelegală, deoarece instituirea taxei reprezintă opțiunea legiuitorului, iar organele fiscale sunt obligate să respecte prevederile art. 13 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform cărora „*Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului, în scopul realizării cerințelor legii.*”

În baza celor reținute, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația S.C. X S.N.C.** împotriva Deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehiculele emise, în mod legal, de A.F.P. pentru suma de ... lei, argumentele prezentate de petentă în susținerea contestației nefiind de natură să modifice cele stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE :

Respingerea ca *neîntemeiată* a contestației formulate de **S.C. X S.N.C.** împotriva Deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehiculele emise de Administrația Finanțelor Publice pentru suma de ... lei.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.