

ROMANIA

CIRTEA DE APEL ORADEA

Secția comercială și de

contencios administrativ și fiscal

DOSAR Nr.

1000/1980

D 81/20

DECIZIA NR.600/CA/2009-R

Sedința publică din 12 noiembrie 2009

PREȘEDINTE : PLĂCĂ OVIDIU - judecător
CĂLĂBĂȘAN IRENA - judecător
SOTOC DANIELA - judecător
BĂLĂȘA AURICA - grefier

Pe rol fiind judecarea recursului în contencios administrativ și fiscal declarat de recurentul reclamant **JANÉ FLORIN** domiciliat în str. Dimitrie Cantemir, nr.23, bloc nr.1, județul Bihor în contradictoriu cu intimații pârâți **AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ -DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR** - cu sediul în Oradea str.Dimitrie Cantemir, nr.2 - 4, jud. Bihor, și **ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA** cu sediul în Oradea str.Dimitrie Cantemir, nr.2 - 4, jud. Bihor, împotriva sentinței nr.235/09A din 8 aprilie 2009, pronunțată de Tribunalul Bihor în dosarul nr.235/09A/2009, având ca obiect *contestație act administrativ fiscal*.

La apelul nominal făcut în ședința publică de azi se prezintă pentru recurentul reclamant **JANÉ FLORIN** - lipsă, avocat **MIHAILA ANA** în baza împuternicirii avocațiale nr.51/9.06.2009 emisă de Baroul Bihor cabinete individual, fiind intimații pârâți.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei, învederându-se instanței că recursul nu a fost timbrat precum și faptul că, cauza se află la primul termen de judecată în recurs după care:

Reprezentantul recurentului depune la dosar dovada achitării taxei judiciare de timbru -factura nr. 7-2009/19.11.2009 în valoare de 2 lei plus 0,15 lei timbru judiciar și pe fond solicită admiterea recursului astfel cum a fost formulat și motivat în scris, arătând că sentința primei instanței este neîntemeiată deoarece cererea de suspendare nu a fost soluționată în timp util iar normele metodologice de aplicare a codului fiscal au apărut ulterior. Fără cheltuieli de

Prin sentința nr. 1/2009 din 8 aprilie 2009, Tribunalul Bihor a luat act de cererea de renunțare la judecata cererii de suspendare formulată de reclamant și a respins ca neîntemeiată cererea precizată formulată de reclamantul titular al Biroului Notar Public cu același nume împotriva pârâtelor AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR, ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA.

Pentru a pronunța această hotărâre instanța de fond a reținut următoarele:
Sub aspectul cererii de suspendare a actelor administrative, în temeiul art.246 Cod procedură civilă s-a luat act de renunțare la judecarea cererii formulată de reclamant.

Cât privește fondul litigiului s-a constatat că, prin Decizia de impunere nr. 1/30.05.2008, în sarcina reclamantului au fost stabilite obligații fiscale în favoarea bugetului consolidat al statului, în sumă de 24.000 lei, cu titlu de impozit, în sumă de 24.000 lei, cu titlu de majorări de întârziere, și în sumă de 24.000 lei cu titlu de penalități.

Împotriva acestei decizii de impunere, și a raportului de inspecție fiscală nr. 1/30.05.2008, reclamantul a formulat contestație pe cale administrativă, ce a fost respinsă ca neîntemeiată prin Decizia nr. 1/30.05.2008.

Instanța a reținut că, problema de drept dedusă judecării, constă în a stabili care este norma de drept aplicabilă, având în vedere că reclamantul susține că obligația de plată i-ar fi revenit numai cu începere din 01.01.2006, și nu din 01.06.2005, așa cum a reținut organul de control.

În acest sens instanța a constatat că art.77/1 alin.1 și 2, art.77/2 alin.1 și 2 și art.77 ind.3 din L 571/2003, introduse de Legea nr. 163/2005 prin care a fost aprobată OUG 138/2004, au instituit în sarcina notarilor care autentifică actele între vii translativă ale dreptului de proprietate, obligația de a calcula, de a încasa și de a vira impozitul la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare a celei în care a fost autentificat actul. Textele de lege prevăd și imobilele care sunt supuse impozitării, modalitatea de calcul a venitului impozabil, precum și obligația notarilor publici de a depune semestrial declarație informativă privind transferurile de proprietăți imobiliare și elementele care trebuie cuprinse în aceasta.

După cum arată reclamantul, regula instituită de art. 4 alin. 2 din Codul fiscal, este că orice modificare sau completare a codului, intră în vigoare în prima zi a anului următor celui în care a fost adoptată prin lege.

În speță, Legea nr. 163/2005, ce a aprobat OUG 138/2004, a introdus în Codul fiscal, capitolul VIII/1 din Titlul III și a fost publicată în Monitorul Oficial Partea I nr.466 din 01.06.2005.

Însă sub aspectul situației de față, instanța reține că art. 3 alin.1 din OUG 138/2004, aprobată prin L 163/2005, instituie o excepție de la regula reglementând că, prin derogare de la dispozițiile art.4 alin.2 anterior menționate prevederile sale, intră în vigoare cu 01.01.2005, cu excepția prevederilor art. 7 ind. 1- 77 ind. 3 care intră în vigoare începând cu 01.06.2005.

Întrucât aceste din urmă articole sunt cele incidente speței, iar textul de lege amintit prevede în mod expres că acestea intră în vigoare la data de

neîntemeiate și că acestuia îi revenea obligația de plată a sumelor stabilite prin actele administrative contestate, neputând fi reținută susținerea potrivit căreia nu ar fi existat norme metodologice de aplicare a legii, întrucât dispozițiile normative sunt clare, iar pe de altă parte, acesta putea să dea curs obligațiilor sale, după intrarea în vigoare a normelor metodologice.

De altfel, din înscrisurile depuse la dosar, rezultă că, prin ordinul de plată nr. /12.12.2008 și prin chitanțele și foaia de vărsământ aflate la filele 99-101, reclamantul a făcut dovada achitării obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa.

Pentru aceste considerente, și în temeiul textelor legale menționate, precum și a prevederilor art. 18 din Legea nr. 554/2004, a respins ca neîntemeiată cererea precizată.

Împotriva acestei sentințe, în termen legal a declarat recurs Pană Florin solicitând admiterea recursului modificarea sentinței atacate în sensul admiterii acțiunii în contencios administrativ, fără cheltuieli de judecată.

În motivarea recursului, recurentul a arătat următoarele:

Prin Decizia nr. /30.07.2008, intimata de rd. I a decis respingerea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. /30.05.2008, conform prevederilor art. 210 și urm. din C.pr.fisc. (O.Ci. nr. 02/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare).

Prin Decizia de impunere nr. /30.05.2008, pârâta de rd. II a stabilit în sarcina subsemnatului obligații fiscale către bugetul consolidat al statului în sumă totală de 1.377 lei, defalcate astfel:

- o 1.377 lei - impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare;
- o 1.377 lei - majorări de întârziere aferente: o 1.377 lei - penalități de întârziere.

Precizează că la baza emiterii deciziei de mai sus a stat Raportul de inspecție fiscală nr. /30.05.2008, prin care organele financiare au considerat că nu a calculat, nu a declarat, nu a încasat și nu a plătit la bugetul de stat impozitul din transferul proprietăților imobiliare. Mai exact, este vorba de încheierea a cinci contracte autentice de vânzare-cumpărare (nr. /06.06.2005, nr. /21.06.2005, nr. /2/08.06.2005, nr. /17.06.2005 și nr. /23.06.2005), având valoarea totală de dobândire de 1.377 lei și un venit impozabil de 1.377 lei. În privința acestor tranzacții imobiliare s-a imputat necalcularea, neîncasarea și nedeclararea impozitului pe transferul de proprietate, în baza art. 77 și urm. C. fiscal, aplicându-se și majorări de întârziere și penalități aferente (1.377 lei și 1.377 lei).

Împotriva celor două acte administrativ-fiscale, a formulat o acțiune în contencios administrativ, potrivit art. 218 din O.G. nr. 92/2003, solicitând anularea actelor.

Prin Sentința civilă nr. /CA/2009, instanța de fond a respins cererea ca neîntemeiată, motivând că .. nu poate fi reținută susținerea reclamantului că nu ar fi existat norme metodologice de aplicare a legii, întrucât dispozițiile normative sunt clare". De asemenea, instanța de fond a

considerat că ar fi putut să dea curs obligațiilor de plată ulterior apariției normelor metodologice și că a achitat obligațiile fiscale stabilite .

Sentința pronunțată de instanța de fond este *neîntemeiată*, deoarece conține raționamente juridice eronate. Bunăoară, faptul că a achitat suma imputată nu constituie *o recunoaștere a validității și legalității* datoriei ci reprezintă consecința aplicării normelor de executare silită. Deoarece cererea de suspendare a actului administrativ-fiscal nu a fost soluționată de Tribunalul Bihor în timp util, intimatele au emis somații repetate, obligându-l la plata sumei de bani imputată.

În al doilea rând, lipsa unor **norme metodologice** de aplicare *in concreto* a Codului fiscal făcea imposibilă stabilirea, colectarea și virarea impozitului pe transferul de proprietăți. Instanța de fond - într-o motivare deosebit de sumară - a considerat că normele Codului fiscal erau clare, fără să indice, în concret, cum putea să încaseze impozitul, fără să existe chitanțiere specifice și unde trebuia să se efectueze viramentele, câtă vreme contul unic de trezorerie s-a deschis după data de 04.04.2005.

Mai mult, instanța de fond nu a stabilit care este *natura juridică* a obligației de plată pe care o are: *obligație fiscală proprie* sau *răspundere juridică fiscală*. Aceasta, deoarece consideră că nu are calitatea de subiect în raportul juridic de drept material fiscal, nefiind contribuabil în înțelesul art. 16 și 17 din C.pr.fisc. - O.G. nr. 92/2003 republicată, are cel mult calitatea de **plătitor**, conform art. 26 C.pr.fisc, ceea ce exclude posibilitatea emiterii unei *decizii de impunere*, act fiscal care are la bază declarațiile contribuabililor. Potrivit art. 1-10 din C.pr.fisc. și a normelor de aplicare, colectarea creanțelor se face în baza unui *titlu de creanță*, prin care se stabilesc obligațiile fiscale datorate bugetului de stat. În atare situație, este necesară îndeplinirea elementelor specifice răspunderii juridice: faptă ilicită, culpă, raport de cauzalitate și prejudiciu.

Faptul că Legea nr. 163/2005 nu a fost dublată, imediat, de emiterea unor norme metodologice de aplicare a noilor dispoziții, a determinat imposibilitatea colectării impozitelor. Bunăoară, abia la data de **04.07.2005** a fost publicată H.G. nr. 610/2005. care conține norme metodologice de aplicare a prevederilor art. 77-77 din Codul fiscal (M.Of. nr. 575/04.07.2005). Este vorba despre o serie de elemente tehnice privind *calculul impozitului* (valoarea de bază, prețul de achiziție, valoarea rezultată din expertize, etc), *incasarea acestuia* (prin emiterea de chitanțe cu regim special cod 14-4-1. bonuri fiscale, etc), *virarea acestuia* într-un cont unic deschis la Trezoreria Statului și *declararea semestrială* - elemente fără de care prevederile legale erau imposibil de aplicat în mod obiectiv. Astfel, cum se putea face calculul impozitului aferent transferurilor de proprietate fără a dispune de elemente privind calculul valorii de bază a prețului de achiziție, sau cum se puteau stabili cu exactitate care sunt excepțiile de la plata impozitului în cazurile prevăzute în mod general de art. 77' alin. 3 Cod fiscal, până la apariția normelor metodologice de aplicare care detaliază sfera acestor excepții (art. pct. 151 din Titlul III al Normelor metodologice. În lipsa unor norme metodologice de aplicare,

noile dispoziții legale introduse prin Legea nr. 163/2005 privind impozitarea transferurilor imobiliare erau imposibil de aplicat.

De asemenea, până la deschiderea unui cont unic la Trezoreria Statului pentru virarea acestor impozite - cont care a apărut doar în iulie 2005, odată cu H.G. nr. 610/2005 - banii nu puteau fi percepuți, neexistând nici un fel de modalități tehnic-formale de încasare.

Necesitatea emiterii unor norme metodologice de aplicare *in concret* a legii este evidențiată de însăși Codul fiscal, care, în art. 5 alin. 1 prevede că .. Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod". De asemenea, însăși art. 77¹ alin. 4 din C.fisc. introdus prin Legea nr. 163.01.06.2005 - stipulează că .. *Procedura de declarare, de calcul și de plată a impozitului se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice, care se publică în Monitorul Oficial al României, partea I*". În consecință, până la apariția unei astfel de proceduri, recurentul în calitate de notar public era într-o imposibilitate obiectivă de a calcula, declara și plăti acest tip de impozit.

Normele metodologice au tocmai rațiunea de a asigura *executarea în concret* a dispozițiilor din legile organice și ordinare, de a furniza criteriile, explicații și alte elemente lămuritoare pentru aplicarea corectă și efectivă a legilor. ..*Hotărârea de Guvern, potrivit regimului ei constituțional, intervine atunci când, în mod natural, executarea unor prevederi din lege reclamă stabilirea de măsuri sau a unor reguli subsecvente, care să asigure corecta lor aplicare, înlăturarea unor greutăți sau organizarea corespunzătoare a unor activități*" (A. Iorgovan. *Tratat de drept administrativ*. Voi. I. Ediția a 4-a. Editura AII Beck. București. 2005, p. 405).

În acest context, actul administrativ-fiscal emis de către pârâta de rd. II este *nelegal și netemeinic*, neexistând nici un fel de caracter ilicit și lipsind orice formă de culpă. Pur și simplu legea fiscală nu s-a putut aplica deoarece nu existau norme metodologice în acest sens. În prezent, există o legislație fiscală subsecventă foarte bogată în materie de impozitare pe transferi de proprietate, ceea ce nu face decât să confirme argumentele sale.

Deoarece a achitat suma de 2000 lei în timpul procesului de la instanța de fond, ca urmare a somațiilor adresate de intimat, solicită restituirea acesteia.

În drept a invocat prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003 republicată, art. 20 și urm. din Legea nr. 554/2004 și art. 304¹ C.pr.civ.

Intimații ANAF - DGFP Bihor și Administrația Finanțelor Publice a municipiului Oradea, deși legal citați nu s-au prezentat în instanță.

Examinând sentința atacată prin prisma motivelor de recurs invocate, precum și sub toate aspectele, în baza prev.art. 304/1 cod procedură civilă instanța apreciază recursul declarat de recurentul Pană Florin ca fiind nefondat pentru următoarele considerente:

În conformitate cu prevederile art. 77/1 alin.1 și 2 coroborate cu art.77/2 alin.1 și 2 și art.77 ind.3 din L 571/2003 privind codul fiscal introduse prin Legea nr. 163/2005 prin care a fost aprobată OUG 138/2004, reclamantul recurent, în calitate de notar public, avea obligația să stabilească venitul

impozabil ca diferența dintre valoarea de înstrăinare a proprietăților imobiliare și valoarea de bază a acestora (valoare de achiziție) și să calculeze impozitul prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului impozabil rezultat din contractele de vânzare-cumpărare autentificate în luna iunie 2005 și să vireze la bugetul de stat, impozitul rezultat până la data de 25.07.2005.

Corect a reținut instanța de fond că art.77/1-77/3 din codul fiscal incidente în speță, au intrat în vigoare la 01.06.2005, astfel că organele de inspecție fiscală au stabilit cu respectarea dispozițiilor legale, prin decizia de impunere nr. 227/30.05.2008 în sarcina reclamantului recurent obligația de plată a sumelor de 2.200 lei pentru nerespectarea obligațiilor privitoare la calcularea, încasarea și vărsarea la bugetul de stat a sumelor reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare.

În ceea ce privește motivul de recurs referitor la imposibilitatea obiectivă de a calcula, declara și plăti acest tip de impozit deoarece HG nr.610/2005 de aprobare a normelor metodologice de aplicare a prevederilor art.77/1 – 77/3 din Legea 571/2003 au fost publicate în Monitorul Oficial în data de 04.07.2005, instanța de fond a apreciat corect că față de prevederile legale în vigoare, inexistența normelor metodologice de aplicare a legii, nu poate determina nerespectarea obligațiilor instituite prin lege, cu atât mai mult cu cât reclamantul recurent putea să achite impozitul după intrarea în vigoare a impozitului, ceea ce de altfel a și făcut prin ordinul de plată nr. 227/30.05.2008 și prin chitanțele și foaia de vărsământ aflate la filele 99-101 dosar de fond.

Nu prezintă relevanță susținerea recurentului din motivarea recursului cum că, achitarea sumelor imputate nu a constituit o recunoaștere a validității și legalității datoriei respective, ci o consecință a aplicării normelor de executare silită, deoarece, după cum s-a menționat și mai sus, recurentul avea obligația legală de a calcula, încasa și vira impozitul datorat bugetului de stat, chiar în lipsa normelor metodologice. Mai mult, din conținutul prevederilor art.77/1 – 77/3 din Legea 571/2003 rezultă cu claritate faptul că și ulterior intrării în vigoare a normelor metodologice există posibilitatea îndeplinirii obligațiilor stabilite de lege.

În consecință, în baza considerentelor expuse, în temeiul prevederilor art.312 cod procedură fiscală, raportat la prevederile art.77/1 – 77/3 din Legea 571/2003, recursul declarat de recurentul Pană Florin va fi respins ca nefondat.

Fără cheltuieli de judecată.

RESPINGE ca nefondat recursul declarat de recurentul *[nume]*, domiciliat în *[adresa]*, județul Bihor în contradictoriu cu intimații pârâți *AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR* - cu sediul în Oradea, str. Dimitrie Cantemir, nr.2 - 4, jud. Bihor, și *ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA* cu sediul în Oradea, str. Dimitrie Cantemir, nr.2 - 4, jud. Bihor.

împotriva sentinței nr. 2009/CA din Sesiunea 2009, pronunțată de Tribunalul Bihor pe care o menține în totul.

Fără cheltuieli de judecată în recurs.

IREVOCABILĂ.

Pronunțată în ședința publică din 19 noiembrie 2009.

PREȘEDINTE	JUDECĂTOR	JUDECĂTOR	GREFIER
<i>Păuș</i>	<i>Tătar Ioana</i>	<i>Sălcuț Danțel</i>	<i>Boroș Aurica</i>

Red.dec.C. Blaga

În concept 26.11.2009.

Sent.fond.I. Oradea

Tehnored.A.B.5 ex.

În 2.12.2009.

3 com.

- recurentul reclamant - ~~ORADEA, str. Dimitrie Cantemir nr. 23, Etaj. 1, 134, ap. 1~~

Intimata pârâtă - **AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ -DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR** - Oradea, str.Dimitrie Cantemir, nr.2 - 4

- intimata pârâtă - **ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA** Oradea, str.Dimitrie Cantemir, nr.2 - 4

